مقدمة في

علم المحاسبة

دكتور

محمد أحمد خليل

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة

كلية التجارة - جامعة الاسكندرية

الناشر

دار الجامعات المصرية

تليفون ٢٢٤٦٩ بالاسكندرية

مقدمة في

علم المحاسبة

دكتور

محمد أحمد خليل

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة

كلية التجارة – جامعة الإسكندرية

الناشر

دار الجامعات المصرية

تليفون ٤٢٢٦٩ بالإسكندرية

بسم الله الرحمن الرحيم

مقـــدمة :

يعتبر علم المحاسبة وليد الحاجة إلى ابتكار نظام يهدف إلى تسجيل العمليات المالية التي تتم بين الافراد من يوم لآخر والتي يترتب عليها إما اكتساب حقوق أو تحمل التزامات مالية .

وبتطور الأنشطة الاقتصادية تطورت معها أنظمة المحاسبة المستخدمة حتى استقرت أسسها فى صورة قواعد محاسبية محددة يلتزم بها المحاسبون عند تسجيلهم للانشطة المالية داخل المشروعات المختلفة .

فتطور الأسلوب المحاسبي من صورته البدائية الأولى التي لم تخرج عن كونها نظام حسابي يتبع بصدده طريقة الإضافة والخصم في تسجيل العمليات المالية ، الى نظام القيد المفرد الذى اهتم بتسجيل أثر العمليات المالية مع الغير من مدينين ودائنين مع تجاهل أثر هـــذه العمليات على موجودات وأصول المشروع من ناحية وتجاهل تسجيل مصادر الإيراد ونواحى الانفاق المختلفة من ناحية أخرى. وأخيرا تطورت الاجـــراءات المحاسبية الى تطبيق نظام القيد المزدوج الذى ابتكره الراهب الايطالى باسيولى لوقا سنة ١٤٩٤ والذى بمقتضـــاه يتم تسجيل العمليات المالية من جميع أطرافها التى تتأثر بها. ويعتبر هذا النظام مرحلة تطورية هامة جعلت من الأداة المحاسبية أداة تتميز بدقتها لما يحتويه من نظام الضبط الذاتى يؤدى الى اكتشاف الاخطاء، كما أتاح هذا النظام تبويب وتحليل العمليات

المحاسبة إلى فئاتها المتعددة والتى يطلق عليها الحسابات واستخراج النتائج المترتبة عن النشاط السائد بالمشروع لفترة محددة وتحليل هذه النتائج لدراسة مدى تطور نمو المنشأة من سنة لأخرى .

ولم يقتصر استخدام الأداة المحاسبية على المشروعات الاقتصادية بل تعداها إلى الهيئات الحكومية فظهرت المحاسبة الحكومية وعلى المستوى القومى وظهرت المحاسبة القومية بل تنوعت فروع المحاسبة داخل المشروع الاقتصادى نتيجة تطور الادارة وأساليب التصنيع فظهرت محاسبة التكاليف والمحاسبة الادارية .

ومع اختلاف الاهداف المحاسبية لكل فرع من الفروع السابقة إلا انها جميعا تشترك فى تطبيق مجموعة من القواعد والاسس تكون الاطار العام لعلم المحاسبة وهو مجال دراستنا فى هذا الكتاب .

ويعالج هذا الكتاب الاسس العملية الخاصة بتسجيل وتحليل وعرض البيانات المحاسبية فى صورة مبسطة تتمشى مع المنهج العلمى الحديث لتدريس مادة المحاسبة متعرضين للقواعد المحاسبية المتعارف عليها التى تحكم الاسلوب المحاسبى البت .

والله ولى التوفيق

المؤلف

الفصل الأول

التعريف بعلم المحاسبة

قواعدها واجراءاتها

- لمحة تاريخية : التطور المحاسبي وعلاقته بالتطور الاجتماعي والاقتصادي
- علاقة المحاسبة بالعلوم الأخرى
  - علاقة المحاسبة بعلم الاقتصاد
  - علاقة المحاسبة بعلم الإحصاء
  - علاقة المحاسبة بعلم إدارة الأعمال
  - علاقة المحاسبة بالقانون
- وظيفة علم المحاسبة : الوظيفة القانونية
  الوظيفة الإدارية
- إجراءات وقواعد علم المحاسبة
  إجراءات التسجيل
  إجراءات التبويب
  إجراءات التلخيص

لمحة تاريخية

تطور المحاسبة وعلاقته بالتطور الاقتصادى والاجتماعى

تطورت المحاسبة من خـــلال الممارسة العملية ، وكانت بدايتها هى الحسابات الشخصية فكان رجال البنوك فى القرن الثالث عشر يمسكون حسابات شخصية فى صـورة مذكرات لتسجيل الودائع وسحبها والقروض وتسديدها ، ومن خلال هـــذه الممارسة العملية توصل الإيطاليون إلى طريقة القيد المزدوج فى تسجيل العمليات المالية ، وقد ظهرت هذة الطريقة فى أول كتاب مطبوع فى عام ١٤٩٤ لراهب إيطالى يدعى باسيولى لوقا ، ويعالج الكتاب أصلا الرياضيات ، ولكنه إحتوى على قسم يعالج إجراءات مسك الدفاتر .

وقد ذاعت الطريقة الإيطالية « طريقة القيد المزدوج » وانتقلت من إيطاليا إلى أوروبا بأكملها فى القرن الخامس عشر والسادس عشر .

وكان الشكل القانونى السائد للمشروعات فى ذلك الوقت ، هو المنشآت الفردية وشركات الأشخاص. وكانت مهمة المحاسبة هى إمداد التاجر بالبيانات والمعلومات التى تتعلق بالدائنين والمدينين وخاصة بعـــد أن انتشرت عمليات البيع والشراء بالأجل ، وظهـــرت الأوراق التجارية فى المعاملات التجارية كأداة من أدوات التبادل ، بالإضافة إلى مد التاجر بالمعلومات لما حققه من أرباح أو خسائر نتيجة العمليات المالية التى زاولها خلال الفترة المعد عنها الحساب ، وبالنسبة لشركات الأشخاص أصبح من الضرورى إعداد البيانات والمعلومات التى تتعلق برؤس

أموال الشركاء والمسحوبات والإيداعات ، وكذلك ما تحقق من أرباح أو خسائر وطريقة توزيعها بين الشركاء . ولهـــذا نمت وتطورت محاسبة المنشآت الفردية وشركات الأشخاص .

وفى القرن الثامن عشر تكونت الشركات التجارية الكبيرة مثل شركة الهنـــد الشرقية وشركة خليج هدسون وظهرت شركات الأموال التى انتشرت فى القرن التاسع عشر عقب الثورة الصناعية وتميزت هـــذه الشركات بابتعاد الادارة عن الملكية ، وظهرت طبقة الإداريين الذين يديرون الشركة المساهمة نيابة عن الملاك ، ولهـذا أصبح من الضرورى المحاسبة أن تقدم المعلومات والبيانات التى تتعلق بالآتى :

(١) مدى محافظة القائمين بادارة المشروع على رأس المال المستثمر فى الشركات ذات الأسهم .

(٢) مدى تحقيقهم لأغراض المشروع وذلك عن طريق بيان الأرباح المحققة خلال فترة زمنية وهى السنة التقويمية .

ونتيجة لذلك ظهرت فى انجلترا قوانين الشركات المساهمة عبر السنوات ١٨٤٠ ، ١٨٥٥ ، ١٨٦٢ ، ١٨٧٠ والتى كان من نتيجتها إعداد ميزانيات سنوية ترسل لحملة الاسهم .

ونظرا لأن المساهمين كانوا يحتاجون لطرف ثالث محايد . له السلطة والقدرة على فحص هـذه الميزانيات للتأكد من سلامتها وتمثيلها للواقع ، لذلك ظهرت مهنة المراجعة وهى تعد امتدادا لمهنة المحاسبة . فالمراجع هـــو محاسب مستقل لا يخضع لسلطة الادارة ولكنه يعـــد وكيلا المساهمين ، يفحص الحسابات والقوائم المالية ويقدم عنها تقريرا للجمعية العمومية للمساهمين .

ونتيجة لظهور الشركات الصناعية ذات الانتاج الكبير المدى فى القرن العشرين ، تطلب الأمر وجود آداة محاسبية يكون هدفها خدمة الادارة فى مجال التخطيط والرقابة فنمت وتطورت محاسبة التكاليف والتى تعد الركيزة الأساسية فى مجال تخطيط وضبط ورقابة الإنتاج وفرض الرقابة على المستويات التنفيذية المختلفة .

وفى عصرنا هذا ظهرت المحاسبة الإدارية إمتداداً لمحاسبة التكاليف ، والتى جعلت هدفها الأساسى خدمة الإدارة فى مجال إتخاذ القرارات التخطيطية .

ومن هذا العرض السريع ، نستطيع أن نلخص تطور علم المحاسبة بالخطوات الآتيـــة :

١ — ظهور القيد المزدوج ، والمحاسبة المالية .

٢ — ظهور ونمو مهنة المراجعة .

٣ — ظهور ونمو محاسبة التكاليف .

٤ — ظهور ونمو المحاسبة الادارية

وكان تطور علم المحاسبة إستجابة لردالفعل الناشىء عن التطورات الأقتصادية والاجتماعية وخاصة :

١ — تطور طبيعة النشاط الاقتصادى .

٢ — تطور الأشكال القانونية المشروعات .

٣ — تطور قوانين الضرائب .

٤ — تطور حجم المشروعات .

٥ — تطور وظائف الدولة والأجهزة الحكومية .

٦ — تطور وظائف الادارة .

٧ — تطور مصادر التمويل .

٨ — تطور علاقة المشروع بالمجتمع .

وبعد هذه اللمحة التاريخية السريعة ، ننتقل لدراسة علاقة علم المحاسبة بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية .

علاقة المحاسبة
بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية

١ ـ علاقة المحاسبة بعلم الاقتصاد :

يهتم علماء الاقتصاد بدراسة السلوك الانسانى تجـــاه مشكلة الثروة ، فعلم الاقتصاد يهتم بدراسة كيفية تحقيق أكبر قـدر ممكن من الاشباعات للحاجات الانسانية فى ظل الموارد الاقتصادية النادرة ، وقد تطور النشاط الاقتصادى من الانتاج للاستهلاك الذاتى إلى الانتاج للتبادل،ومن المقايضة إلى التبادل النقدى ، وتطـــورت المنظمات الاقتصادية وأصبحت الشركات هى المنظمات التى تقود النشاط الاقتصادى .

ويرتبط علم المحاسبة بعلم الاقتصاد ارتباطا وثيقا ، فعـلم الاقتصاد يضع الأسس والمبـادىء العـامة التى يجب أن تسير عليها الادارة فى وضع قراراتهـا الاقتصادية لتحقيق أكبر العوائد الممكنة ، وعلم المحاسبة يهتم بدراسة وتسجيل الآثار العملية للقرارات الادارية المتخذة فى مجـال الانتـاج وذلك بتسجيل كافة التكاليف والمصروفات وتخصيصها بين الوظائف الانتاجية المختلفة ، من صناعية وبيعية وإدارية .

وكذلك تهتم المحـاسبة بتسجيل الآثار العملية النـاتجة عن قرارات الادارة المتخذة فى مجـال توزيع الانتاج وذلك عن طـــريق تسجيل المبيعات التى تمت فعلا ، وبمقارنة التكاليف بالمبيعات يمكن تحـديد الربح أو الخسارة وهـو يمثل الأثر الاقتصادى للقرارات الادارية المتخذة طوال العام .

ولهذا يتضح أن الاقتصاد الحـديث القـائم على التبـــادل ، يمثل الركيزة

الأساسية لعلم المحاسبة ، فالمحاسبة تسجل عمليات التبادل التى يقوم بها المشروع فى الأسواق الآتية :

١ ـ سوق المدخلات:الذى يشترى منه المشروع عوامل الانتاج والخدمات.

١ ـ سوق المخرجات : الذى يبيع فيه المشروع إنتاجه .

٣ ـ سوق رأس المـــال : الذى يستمد منه المشروع الأمـوال الضروريه للتمويل .

وكما ذكرنا أن الاقتصاد إنتقل من المقايضة إلى التبادل النقدى، وبهذا أصبحت النقود هى وسيلة التبادل ، ومستودع القيم والتى تحوز القبول العـام فى التداول والتبادل، ولذلك تسجل المحاسبة عمليات التبادل التى يقوم بها المشروع على الأساس النقدى ، حيث يعبر عن جميع عمليات التسجيل المحاسبي تعبيرا نقديا .

وبهذا تظهر الصلة الوثيقة بين علمى المحاسبة والاقتصاد .

ب علاقة المحاسبة بعلم الاحصاء :

تستخدم المحاسبة أسلوبا هاما من أساليب علم الاحصاء. وهو أسلوب التصنيف والتبويب ، وهناك أسلوبين للتصنيف والتبويب هما :

١ ـ التصنيف والتبويب الزمنى : ويقصد به فصل البيانات الخاصة بكل فترة زمنية على حدة وتستخدم المحاسبة هذا الأسلوب حيث تعد قـوائم محاسبية مالية لنتيجة النشاط من ربح أو خسارة على فترات زمنية تـكون عادة سنة مالية ، وتستخدم هذا الأساس بحيث لايدخل فى قياس الربح أو الخسارة سوى العمليات المالية التى تتعلق بالسنة موضع القياس .

كما تعد المحاسبة قوائم مالية لبيان المركز المالى المشروع فى نهاية كل فترة مالية،

وتستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب الزمنى فى إعداد القوائم المالية التى تبين المراكز المالية للمشروعات فى نهاية الفترات المحاسبية .

٢ ـ التصنيف والتبويب الوصفى : ويقصد به تقسيم البيانات إلى مجموعات تشترك مفردات كل منها فى صفة خاصة قاصرة عليها . وتستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب الوصفى فى عمليات التسجيل فتكاليف المشروع تقسم الى ثلاثة فئات وصفية : تكاليف صناعية ، وتكاليف بيعية ، وتكاليف إدارية .

وتسجل فى الفئة الأولى كافة المفردات التى تشترك فى صفة تتعلق بالنشاط الصناعى ، وتسجل فى الفئة الثانية كافة المفردات التى تشترك فى صفة تتعلق بالنشاط البيعى ، والفئة الثالثة تسجل فيها كافة المفردات التى تشترك فى صفة تتعلق بالنشاط الادارى .

وكذلك تستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب بالنسبة لممتلكات المشروع ومصادر تمويل هذه الممتلكات ، فما يملكه المشروع يقسم إلى فئات وصفية ففى المشروع الصناعى تخصص فئة للاراضى والمبانى ، وأخرى لكافة الآلات، وفئة وصفية للسيارات، وفئة للاثاث، وأخرى للمواد الأولية، وفئة وصفية للانتاج غير التام ، وغيرها للانتاج التام، وفئة وصفية للنقدية بالخزينة والبنوك. وكذلك تقسم مصادر تمويل هذه الممتلكات إلى فئات وصفية ، فنجد فئة رأس مال الملاك وفئة المقرضين أصحاب القروض طويلة الأجل وفئة المقرضين أصحاب القروض قصيرة الأجل وكل فئة من هذه الفئات تشترك مفرداتها فى صفة واحدة خاصة تميزها عن بقية الفئات الأخرى .

ويطلق على الفئة الوصفية فى المحاسبة لفظ « حساب » ولهذا نجد فى المحاسبة ثلاثة أنواع من الحسابات .

١ ـ الحسابات الشخصية : وهى تمثل حسابات الاشخاص الذين يتعاملون مع المشروع كعملاء وموردين (مدينين ودائنين) والحسابات الشخصية ليست قاصرة على الاشخاص الطبيعيين ولكنها تشمل أيضا الاشخاص المعنويين مثل الشركات والمؤسسات والهيئات والمصالح الحكومية .

٢ ـ الحسابات الحقيقة : وهى تمثل ممتلكات المشروع ، سواء كان لهذه الممتلكات كيان مادى ملموس مثل المبانى والآلات والسيارات ، والاثاث والبضاعة ، أو تلك التى ليس لها كيان مادى ملموس مثل شهرة المحل وحق الاختراع .

٣ ـ الحسابات الاسمية : وهى تمثل حسابات مصروفات وإيرادات المشروع التى على أساسها يحدد محاسبيا ربح وخسارة المشروع ، ويتضح مما سبق إرتباط علم المحاسبة بعلم الاحصاء .

جـ - علاقة المحاسبة بعلم ادارة الاعمال :

يتناول علم إدارة الاعمال دراسة تنظيم وإدارة المشروعات حتى تحقق أهدافها بأقصى كفاية ممكنة ، بمعنى تحقيق أكبر عائد ، ممكن ، على رأس المال المستثمر .

وتمد المحاسبة القائمين بإدارة المشروع بالبيانات المالية التى تساعدهم فى إتخاذ القرارات الادارية الرشيدة فى مختلف المجالات، مثل قرارات التسعير واختيار طرق ومنافذ التوزيع وكذلك قرارات الشراء وتحديد حجم الانتاج والمخزون وبذلك تتضح الصلة الوثيقة التى تربط بين علم المحاسبة وعلم إدارة الاعمال .

د ـ علاقة المحاسبة بالقانون :

يتناول علم القانون الحقوق والواجبات ، والالتزامات وينظم المعاملات التى تتم بين الافراد والشركات عن طريق تنظيم عقود البيع والشراء .

وكانت التشريعات القانونية مصدراً لإلزام قطاع الأعمال بمسك دفاتر تجارية معينة .

ففى عام ١٨٨٣ صدر بمصر قانون التجارة الذى ألزم التجار بمسك دفاتر خاصة لتدوين معاملاتهم اليومية ولإثبات البضاعة الموجودة ولحفظ صور المراسلات .

ثم صدر القانون رقم ٣٨٨ لسنة ١٩٥٣ الذى نظم عمليـــــة إمساك الدفاتر التجارية ، وقد إعتبر القانون التجارى المصرى الدفاتر قرينة من قرائن الإثبات فى المنازعات القضائية ، وذلك إذا توافرت فيها شروط قانونية معينة .

ويتضح مما سبق أن التركيز فى هذه التشريعات كان منصبا على أنواع الدفاتر دون الأسس والقواعد المحاسبية ، رغم أنها الضوابط الأساسية لتسجيل عمليات المشروع .

ثم صدر قانون الشركات رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ ملزما الشركات بنشر ميزانياتها وحساب الارباح والخسائر سنويا ، وقد صدر القرار الوزارى رقم ٤٦٧ لسنة ١٩٥٤ مبينا البيانات المحاسبية الأساسية التى يجب أن تظهر فى الميزانية وحساب الأرباح والخسائر .

وقد أصدرت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية دستوراً لمهنة المحاسبة والمراجعة فى ٤ أغسطس ١٩٥٨ منظما لمهنة المحاسبة والمراجعة ومحددا لمجموعة القواعد المحاسبية التى يتبعها المحاسبون .

ونتيجة للقرارات الاشتراكية عام ١٩٦١ ، وسيادة القطاع العام على النشاط الاقتصادى ، حيث يقوم بدور القيادة فى عملية التنميه ، أن أصبح الاقتصاد الوطنى يدار على أساس من التخطيط الشامل .

وهذا الأمر يستلزم بالضرورة توحيد الأسس والقواعد المحاسبية لشركات

القطاع العام ، وقد صدر النظام المحاسبى الموحد محددا لأسس التسجيل وإعداد القوائم الختامية .

ومما سبق يتضح أثر التشريعات القانونية على علم المحاسبة وضرورة إلمام المحاسب بالتطورات فى التشريعات القانونية .

وبعد هذا العرض السريع لتطور المحاسبة وعلاقتها بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية المختلفة ، ننتقل لدراسة وظائف علم المحاسبة .

وظائف علم المحاسبة

يرى الأستاذ Maurice Moontiz أن وظيفة علم المحاسبة تتمثل فى الآتى :

١ — قياس الموارد الاقتصادية التى فى حيازة المشروع .

٢ — قياس الالتزامات وحقوق الملكية التى تقع على عاتق المشروع .

٣ — قياس التغيرات فى الموارد والالتزامات وحقوق الملكية نتيجة لقيام المشروع بالوظائف الانتاجيه وذلك لتحديد الربح أو الخسارة .

٤ — تخصيص الربح أو الخسارة وتحديد المركز المالى على فترات زمنية محددة .

٥ — التعبير عما سبق بأسلوب نقدى .

ويرى Paton and Littleton أن الغرض الرئيسى لعلم المحاسبة هو اعداد البيانات المالية التى تتعلق بالمشروعات وتقديمها للوفاء باحتياجات الادارة والمستثمرين والجمهــــور .

مما سبق يتضح أن وظيفة علم المحاسبة تنقسم إلى شقين أساسين : ـ

الشق الأول : ويمثل المحاسبة المالية القانونية الخارجية ، ويتضمن تسجيل عمليات التبادل التى يقوم بها المشروع على أساس نقدى وكذلك تسجيل ممتلكات المشروع ومصادر تمويلها وتسجيل المديونية والدائنية والهدف الأساسى من وراء هذا التسجيل لعمليات التبادل الفعلية هو :

أ ـ إعداد قائمة الدخل لبيان الربح أو الخسارة فى نهاية الفترة المالية ، حيث تتخذ هذه القائمة أساسا لتوزيع الربح وفرض الضرائب .

ب ـ إعداد قائمة المركز المالى لبيان ممتلكات المشروع ومصادر تمويل هذه الممتلكات وتتخذ هذه القائمة المحاسبية أساسا لبيان مدى محافظة الادارة على رأس المال المستثمر وكذلك لبيان مدى مساهمتها فى تدعيم المركز المالى المشروع .

ولتوثيق أهداف المحاسبة المالية ، كان لزاما على المحاسب أن يقوم بالآتى :

١ ـ اعداد دفاتر محاسبية للتسجيل .

٢ ـ التسجيل اليومى من واقع المستندات للعمليات المالية التى حدثت فعـــلا (دفتر اليومية) .

٣ ـ تصنيف العمليات فى الحسابات الخاصة بها لبيان أثر هذه العمليــات على الحسابات (دفتر الأستاذ) .

٤ ـ اعـداد تقارير فى نهاية الفترة المحاسبية من واقع الحسابات لبيان نتيجة الربح أو الخسارة « قائمة الدخل » ولبيان المركز المالى « الميزانية العمومية » .

٥ ـ نشر القوائم السابقة لإبلاغ المعلومات التى تتعلق بالمشروع إلى الأطراف الذين لهم مصالح بالمشروع .

والمحاسبة المالية القانونية هى موضوع دراستنا فى هذا الكتاب .

الشق الثانى . أما الشق الثانى من وظيفة علم المحاسبة فهو يتمثل فى إعداد البيانات المحاسبية لأغراض الادارية ولذلك تسمى بالمحاسبة الادارية هدفها اعداد البيانات المالية التى تساعد الإدارة على القيام بوظيفة التخطيط والرقابة ، وتقوم محاسبة التكاليف والمحاسبة الادارية بهـــذه المهام . وستكون محاسبة التكاليف والمحاسبة الادارية موضع دراسات أخرى متخصصة خارج مجال هذا الكتاب .

وبهذا نستطيع الآن بعد هذه المقدمة أن نتعرف على علم المحاسبة المالية .

إجراءات وقواعد علم المحاسبة

عرف المعهد الأمريكى المحاسبين القانونيين A.I.P.C.A. المحاسبة بأنها :

« فن تسجيل ، وتبويب ، وتلخيص ، وتفسير العمليات والاحداث التى لها طبيعة مالية وذلك بأسلوب مفهوم وعلى أساس نقدى » .

من التعريف السابق يتضح أن علم المحاسبة يتكون من ركيزتين أساسيتين هما الاجراءات والقواعد .

اولا : الاجراءات:

وهى التى تتعلق بأسلوب تسجيل وتبويب وتلخيص الاحـــداث والعمليات المالية وتتمثل فى الآتى :

١ ـ اجراءات التسجيل . ويقصد بها إجـــراءات تسجيل العمليات المالية

وذلك باثبات العمليات واحدة وراء الأخرى حسب تاريخ حـدوثها . سواء كانت إجراءات التسجيل فى يومية مركزية أو يوميات مساعدة .

٢ — **اجراءات التبويب** ويقصد بها ترحيل العمليات المقيدة بدفاتر اليومية إلى الحسابات التى تتعلق بها والتى سبق أن ذكرنا أنها تنقسم إلى ثلاثة أنواع :

١ — حسابات شخصية .
٢ — حسابات حقيقية .
٣ — حسابات إسمية .

وتستخدم هذه الحسابات كوسيلة لمعرفة أثر العمليات على الحسابات الشخصية والحقيقة والأسمية .

٣ — إجراءات التلخيص : تعد الحسابات وسيلة إثبات أثر العمليـات التى تتم يوميا على الحسابات الشخصية والحقيقية والاسمية ، وتعد الحسابات فى الوقت ذاته وسيلة من وسائل تلخيص العمليات ، حيث تضغط كتلة العمليات التى أثرت على الحساب طوال العام لمعرفة رصيد الحساب فى نهاية العام . وعلى هذا الأساس يعد إجراء التلخيص إجراءاً متعلقا باستخراج أرصـدة الحسابات الشخصية والحقيقية والاسمية فى نهاية العام . وهذه الأرصدة تعد أساس إعداد القـوائم المالية المحاسبية الختامية وهى قائمة الدخل وقائمة المركز المالى .

ومن هنا يتضح أن المحاسبة المالية ثلاثة أنواع من الاجراءات : إجراءات التسجيل ، إجراءات التبويب ، إجراءات التلخيص .

ثالثا : القواعد

ويقصد بها مجموعة القواعد التى تكون الاطار العام للنظرية المحاسبية ، وقد

تكونت هذه القواعد عبر الأجيال المتتالية ، فالقواعد التى تثبت بالممارسة العملية صلاحيتها ، نجد أنها تستقر ويعتاد المحاسبون عليها ، ويكررون سلوكهم بمقتضاها ولهذا تكتسب صفة الالزام فيما بينهم ، مما أدى الى وجود مجموعة من القواعد المحاسبية المتعارف عليها والتى لها صفة القبول العام بين المحاسبين . وقد اهتمت الجمعيات المهنية المحاسبية بهذه القواعد وحاولت صياغتها وتقنينها حتى يلتزم بها المحاسبون .

وتهدف هذه القواعد إلى وضع أسس المعالجة المحاسبية لنواحى ثلاثة :

١ — أساس التسجيل وذلك عن طريق تطبيق قاعدة الوحدة المحاسبية وقواعد توجيه العمليات نحو الحسابات .

٢ — أساس تحديد صافى الدخل وذلك عن طريق القواعد الآتية :

(ا) قواعد المحافظة على رأس المال المستثمر بحيث لاتؤخذ الأرباح من رأس المال .

(ب) قواعد تحديد الايرادات التى تحققت خلال الفترة محل القياس .

(ح) قواعد تحديد التكاليف والمصروفات المختلفة .

(د) قواعد مقابلة الايرادات بالتكاليف وتحديد صافى الربح .

(ه) قواعد تبويب قائمة الدخل بحيث تعطى أوضح صورة ممكنة عن العمليات التى أدت إلى دخل المشروع .

٣ — أسس تحديد المركز المالى :

وذلك عن طريق مجموعة القواعد الاتية :

(ا) قواعد تحديد قيم وعناصر حقوق الملكية .

(ب) قواعد تحديد قيم وعناصر الالتزامات طويلة الأجل وقصيرة الأجل .

(ح) قواعد تحديد ممتلكات المشروع « الأصول » سواء أكانت ممتلكات مادية مثل المبانى والالات والسيارات ، أو كانت غير ملموسة مثل الشهرة وحق الاختراع .

(د) قواعد تقسيم ممتلكات المشروع إلى ممتلكات طويلة الأجل وأخرى قصيرة الأجل.

(ه) قواعد تبويب وتصنيف قائمة المركز المالى « الميزانية » حتى تعطى أوضح صورة ممكنة عن المركز المالى للمشروع .

وسنتعرض لهذه القواعد والاجراءات بالشرح والتفصيل تباعا فى الفصول التالية .

أسئلة الفصل الأول

١ ـ « تأثر علم المحاسبة بالتطورات الاقتصادية والاجتماعية »
أذكر بايجاز أثر هذه التطورات على علم المحاسبة .

٢ ـ أشرح بايجاز علاقة علم المحاسبة بعلم الاقتصاد مبينا التأثير المتبادل للعلمين .

٣ ـ « تستخدم المحاسبة أساليب احصائية عديدة ».

أذكر على سبيل المثال أسلوبين من أساليب الاحصاء يطبقان فى ميدان علم المحاسبة .

٤ ـ « المحاسبة هى لغة الأرقام التى يعبر بها المشروع عن عملياته »
أشرح هذه العبارة مبينا وظيفة علم المحاسبة .

٥ ـ « يقوم علم المحاسبة على مجموعة من القواعد والاجراءات »
أذكر بايجاز مجال تطبيق القواعد ومجال تطبيق الاجراءات .

الفصل الثاني

قواعد تسجيل العمليات

يمكن تقسيم قواعد تسجيل العمليات المالية إلى فئات ثلاثة هي :

أولا : القواعد المرتبطة بالبيئة المحاسبية .

ثانيا : قاعدة الوحدة المحاسبية .

ثالثا : قاعدة التوازن « قاعدة معادلة الميزانية » .

أولا : القواعد المرتبطة بالبيئة المحاسبية

سبق أن ذكرنا فى الفصل الأول ، أن المحاسبه ترتبط ارتباطا وثيقا بالاقتصاد فالمحاسب يعمل داخل نطاق معين مرتبط بالبيئة الاقتصادية وذلك عبر السنين ، فنى الأزمنة القديمة ، حينما كان النشاط الاقتصادى الانسانى قائما على الجمع والالتقاط والصيد ، لم تكن هناك حاجة ملحة للمحاسبة ، وحينما انتقل النشاط الاقتصادى الانسانى إلى مرحلة الرعى كان كافيا لمقابلة احتياجات النشاط الاقتصادى .

وحينما انتقل النشاط الاقتصادى الانسانى إلى مرحلة الزراعة ، كانت المحاسبة تعمل فى نطـــاق بيئة اقتصادية زراعية اقطاعية . وكان هدفها تسجيل عمليات الاقطاعيات الكبيرة ، وأخيراً انتقل النشاط الاقتصادى إلى النشاط الصناعى فأصبحت المحاسبة تعمل داخل بيئة قوامها مشروعات محددة ، تتخصص فى الانتاج والتوزيع ، وكان لزاما على المحاسب أن يهتم بهذه المشروعات بصورة محددة ويهتم أيضا بالعمليات التى تقوم بها فى مجال الانتاج والتوزيع .

لهذا يمكن القول أن البيئة التى يعمل فى نطاقها علم المحاسبة هى البيئة الاقتصادية ممثلة فى المنظمات الاقتصادية التى تقوم بعبء الانتاج والتوزيع .

ويترتب على ارتباط المحاسبة بالبيئة الاقتصادية قاعدتان هامتان فيما يتعلق بتسجيل العمليات المالية هما :

أ) قاعدة تسجيل عمليات التبادل .

ب) قاعدة التعبير النقدى .

أ – قاعدة تسجيل عمليات التبادل :

فالنشاط الاقتصادى تطور من الاستهلاك الذاتى إلى التبادل ، ويترتب على ذلك أن المشروعات ليست مستهلكا نهائيـــا ، ولـكنها تعتبر حلقة الوصل بين الموارد الطبيعية من ناحية والاستهلاك النهائى من ناحية أخرى ، فهناك مشروعات تتخصص فى انتاج المواد الأولية وتبيع انتاجها إلى مشروعات أخرى ، وتقوم مشروعات أخرى بتصنيع المواد الأولية حتى تصبح منتجا كاملا قابلا للاستهلاك النهائى ، وتطرحه فى الأسواق ليشتريه المستهلكون .

أما الأفراد فهم من عوامل الانتاج ، يقومون بوظيفة العمل ، وهم يقدمون هذه الخدمات إلى المشروعات الاقتصادية مقابل أجور ومرتبات فالعمل المبذول والأجر المدفوع يمثل عملية التبادل بين العاملين والمشروعات الاقتصادية .

كما تخصصت بعض المنظمات الاقتصادية والأفراد فى تكوين رأس المال وحينما تحصل المشروعات على رأس المال من سوق رأس المال فانها تدفع عائد مقابل استخدامه فاستخدام رأس المال والعائد المدفوع يمثلان عمليات التبادل .

لهذا نجد أن المشروع يقوم بسلسلة متصلة من عمليات التبادل تتلخص فى الآتى :

١ — عمليات تبادل فى سوق المدخلات للحصول على مستلزمات الانتاج .

٢ — عمليات تبادل فى سوق العمل للحصول على خدمات العاملين .

٣ — عمليات تبادل فى سوق رأس المال للحصول على المال اللازم للتمويل .

٤ — عمليات تبادل فى سوق المخرجات لبيع المنتجات .

وتهتم المحاسبة أساساً بتسجيل العمليات المالية الناتجة ، من سلسلة عمليات التبادل التى يقوم بها المشروع . وتصبح عمليات التبادل القاعدة الأساسية الأولى التى يقوم عليها تسجيل العمليات المالية .

ب ـ قاعدة التعبير النقدى

سبق أن رأينا أن النشاط الاقتصادى انتقل من الاستهلاك الذاتى إلى التبادل فأدى هذا إلى إهتمام المحاسبة بتسجيل العمليات المالية الناتجة من عمليات التبادل .

وقد إنتقل أيضا النشاط الاقتصادى من المقايضة إلى التبادل النقدى ، فى المقايضة كانت عمليات التبادل تتم على الأساس العينى فيتم مبادلة القمح مثلا مقابل الطيور ، وكان هذا يؤدى إلى تعقيدات كثيرة فى عمليات التبادل ، وقد أدت هذه التعقيدات إلى ضيق نطاق عمليات التبادل ، وأصبحت الحاجة ملحة لابتكار أداة للتعامل ، تكون معياراً عاما للقيم ، ومستودعا لها ، وبحيث تلقى هذه الأداة القبول العام لدى جميع المتعاملين ، ولقد تطورت أنواع النقود تطوراً كبيراً وأصبح الاقتصاد الحديث يقوم على أساس التبادل النقدى ، ومن ثم أصبحت المحاسبة تهتم بتسجيل عمليات التبادل على الأساس النقدى .

فالحصول على مستلزمات الانتاج من سوق المدخلات يتم على أساس التبادل النقدى والحصول على خدمات العمل من سوق العمل يتم على التبادل النقدى أيضا.

وكذلك الحصول على خدمات رأس المال من سوق رأس المـــال يتم على أساس التبادل النقدى وأيضا بيع المنتج النهائى فى سوق المخرجات يتم على أساس التبادل النقـــدى .

وعمليات التبادل النقدية لاتشترط أن يكون الدفع النقدى فوريا ولكن قد يكون الدفع بعد أجل معين .

ولهذا تعد القاعدة الثانية فى تسجيل العمليات المالية هى التعبير عن عمليـات التبادل على الأساس النقدى .

ثانيا : قاعدة الوحدة المحاسبية

تعرف الوحدة المحاسبية من وجهة النظر المحاسبية بأنها منطقـــة النشاط التى يمكن تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية . فالوحدة المحاسبية هى منطقة النشاط الاقتصادى التى تقوم المحاسبة بتسجيل عمليات التبادل التى تقوم بهـــا على أساس التعبير النقدى .

وتتخذ الوحدة المحاسبية أشكالا متعددة فمن وجهة النظر القانونية تتخـــذ المشروعات شكل منشآت فردية ، شركات تضامن ، شركات توصية بسيطة ، شركات توصية بالأسهم ، شركات مساهمة .

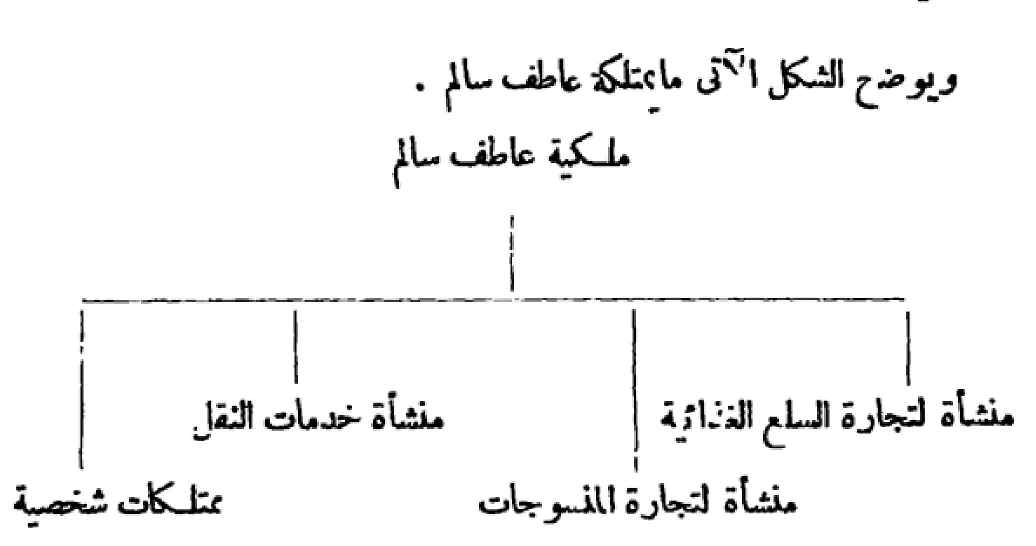
أما الوحدة المحاسبية من وجهة النظر المحاسبية فقد تتأثر بهـــذه الأشكال القانونية ولكن لها خصائص ومميزات فريدة ، تجعلها غير مقيـــدة بالأشكال القانونية المشروعات .

فالمحاسبة تهتم بالوحدات المحاسبية بغض النظر عن الملكية . فاذا كان أحـــد الملاك يمتلك عدة منشآت فردية ، فإن كل منشأة على حدة تعتبر وحدة محاسبية

تقوم بتسجيل عملياتها المالية بصورة منفصله عن بقية المنشآت الأخرى وتقوم بتسجيل عمليات التبادل مع غيرها من المنشآت حتى ولوكانت عمليات التبادل تتم بين وحدات تخضع لملكية واحدة .

وعلى سبيل المثال نفترض أن المالك عاطف سالم يمتلك ثلاثة منشآت فردية ، الأولى مخصصة لتجارة السلع الغذائية والثانية مخصصة لتجارة المنسوجات والثالثة مخصصة لأداء خدمات النقل ، هذا بالاضافة إلى بعض الممتلكات الأخرى الشخصية .

ويوضح الشكل الآتى ماتملكه عاطف سالم .



فمن وجهة النظر المحاسبيه ، لاتعد كافة الممتلكات التى يمتلكها عاطف سالم وحدة محاسبية واحدة ، ولكن تعتبر كل وحدة منها وحدة محاسبية مستقلة ، تقوم بتسجيل عملياتها المالية بصورة مستقلة ، ولهذا تعد منشأة تجارة السلع الغذائية وحدة مستقلة وكذلك باقى الوحدات تعتبر وحدة محاسبية مستقلة .

وبدون هذا الاستقلال للوحدات المحاسبية . فإنه من الصعب أن تحددما تمتلكه كل وحدة والإلتزامات التى تقع على عاتقها ونتيجة نشاط كل وحدة على حدة ، ويترتب على ذلك أن المعلومات المحاسبية لأنشطة عاطف سالم سوف تتداخل مع بعضها بطريقة تصبح فائدتها ضئيلة بالنسبة لكل وحدة على حده .

ويتضح مما سبق أو الوحدات المحاسبية قد تكون متعددة رغم أن المالك قد يكون واحدا من ناحية ، ومن ناحية أخرى قد يكون الملاك متعددون والوحدة المحاسبية واحدة . فشركات الأشخاص تمتاز بتعدد الشركاء ولكن هذا التعدد لايؤثر على مفهوم الوحدة المحاسبية ، وينطبق نفس الوضع على شركات الأموال ، فالملاك متعددون وقد يصل عددهم إلى آلاف كما هو الحال فى شركات المساهمة ، ولكن نفوذ الملاك لايؤثر على مفهوم الوحدة المحاسبية ، فتظل كما هى رغم العدد الكبير من الملاك .

ونخلص مما سبق أن الوحدة المحاسبية هى منطقة النشاط التى يجب تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية بحيث تكون هذه المنطقة محددة تحديدا قاطعا .

وأساس تحديد منطقة النشاط هو اسم الوحدة المحاسبية ، فلو رجعنا المثال السابق ، فاننا نجد أن مجموعة المنشآت الفردية التى يمتلكها عاطف سالم تحمل كل منها ، إسما مميزا ، فالأولى منشأة تجارة السلع الغذائية ، وبالتالى تصبح الوحدة المحاسبية قاصرة على هذه المنشأة .

ويصبح التسجيل المحاسبي العمليات المالية قاصرا أيضا على هذه المنشأة والثانية منشأة تجارة المنسوجات وتصبح هذه وحدة محاسبية مستقلة عن الأولى. والثالثة منشأة خدمات النقل تصبح كذلك وحدة محاسبية مستقلة عن الوحدة الأولى والثانية وتسجل عملياتها المالية بصورة مستقلة ، ويتضح مما سبق أن إسم الوحدة المحاسبية هو الذى يحدد نطاق هذه الوحدة ومن حق المالك الفردى أن يختار إسم منشأته أومنشآته بشرط أن تكون مقرونه باسم المالك ، ويسجل هذا الإسم فى السجل التجارى . أما فى شركات الاشخاص فإن إسم الوحدة المحاسبية يكون مستمدا من أسماء الشركاء المتضامنين ويسجل أيضا هذا الإسم فى السجل

التجارى ، أما الشركات المساهمة فإن الإسم يجب أن يحدده المؤسسون ويذكر فى العقد الابتدائى للشركة .

الكيان الذاتى للوحدة المحاسبية :

سبق أن ذكرنا أن المحاسبة تقوم بتسجيل العمليات المالية للوحدات المحاسبية بغض النظر عن الملكية ، سواء كان المالك فردا أو كان الملاك متعددين ، ويترتب على إستقلال الوحدات المحاسبية أن المحاسب يضفى كيانا ذاتيا على الوحدات المحاسبية وهذا الكيان الذاتى ليس معناه منحها شخصيه معنوية مستقلة ، لأن القانون لايعترف بالشخصية المعنوية المستقلة إلا الشركات المساهمة .

ولكن الكيان الذاتى المحاسبى للوحدات المحاسبية يعنى أن التسجيل المحاسبى للعمليات المالية التى تقوم بها هذه الوحدات يجب أن يكون قاصرا على أنشطتها الذاتية دون أن يمتد التسجيل ليشمل العمليات المالية التى يقوم بها المالك ، أو العمليات المالية التى تقوم بها الوحدات المحاسبية الأخرى التى يمتلكها هذا المالك.

ففى المثال السابق فإن العمليات المالية التى يقوم بها المالك عاطف سالم بالنسبة لتلكات الشخصية الأخرى لاتسجل فى العمليات المالية للوحدات المحاسبية الثلاث .

كما أن العمليات المالية التى تقوم بها الوحدة الأولى يجب أن تسجل فقط فى سجلات هذه الوحدة ، وبحيث لاتسجل فى سجلات الوحدة المحاسبية الثانية أو الثالثة باعتبارهما وحدات مملوكة لنفس المالك .

ومن هنا يتضح أن العمليات المالية الشخصية ، التى يقوم بها المالك لاتسجل فى سجلات الوحدة ، كما أن العمليات المالية التى تقوم بها الوحدة والتى لاتكون هى أحد أطراف التبادل فيها فإنها لاتدخل أيضا فى سجلات الوحدة المحاسبية .

ومن هنا يتضح أن قاعدة الوحدة المحاسبية تمدنا بالأساس المحاسبي الآتي في تسجيل العمليات المالية :

١ — حدود المنطقة التي يجب تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية .

٢ — العمليات المالية التي تخص الوحدة والعمليات المالية التي لاتخصها .

وننتقل إلى دراسة القاعدة الأخيرة في تسجيل العمليات المالية وهي قاعدة التوازن « قاعدة معادلة الميزانية » .

ثالثا : قاعدة التوازن « قاعدة معادلة الميزانية »

تعتبر هذه القاعدة أساس إجراءات التسجيل ، حيث يقوم عليها أسس القيد المزدوج في تسجيل العمليات المالية .

فالوحدة المحاسبية لا بد وأن يكونها مالك معين أو ملاك معينون ، ولهذا السبب فانهم يقومون بتخصيص الأموال اللازمة للقيام بالأنشطة التي ستزاولها الوحدة المحاسبية . وهذا المال الذي يقوم الملاك بتخصيصه للوحدة المحاسبية يسمى رأس المال .

ولنفرض أن مالكا فرديا خصص مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه نقدا كرأس مال لمنشأة فردية لتجارة السلع الغذائية ، في هذه الحالة يكون لدى الوحدة المحاسبية نقدية تساوي ٥٠٠٠٠ جنيه ويكون رأس المال ٥٠٠٠٠ جنيه أيضا ويصبح الوضع كالآتي :

جنيه			جنيه	
٥٠ر٠٠٠	نقدية	=	٥٠ر٠٠٠	رأس المال

ولنفترض أن الوحدة المحاسبية اقترضت من البنك ١٠ر٠٠٠ جنيه أخرى فيصبح الوضع كالآتى :

جنيه			جنيه	
٦٠ر٠٠٠	نقدية	=	٥٠ر٠٠٠	رأس المال
		+	١٠ر٠٠٠	قرض
٦٠ر٠٠٠			٦٠ر٠٠٠	

ولنفترض أن الوحدة المحاسبية قامت بشراء أراضى ومبانى بمبلغ ٢٠ر٠٠٠ جنيه نقدا فيصبح الوضع كالآتى :

جنيه		جنيه	
٤٠ر٠٠٠	نقدية	٥٠ر٠٠٠	رأس المال
٢٠ر٠٠٠	أراضى ومبانى	١٠ر٠٠٠	قرض
٦٠ر٠٠٠		٦٠ر٠٠٠	

ومن الواضح أن الوحدة المحاسبية تمتلك ٤٠ر٠٠٠ جنيه نقدا ومبانى وأراضى قيمتها ٢٠ر٠٠٠ جنيه ويطلق محاسبيا على ممتلكات الوحـــدة المحاسبية لفظ « أصول » أما رأس المال فهو يعبر عن المال الذى خصصه المالك للوحدة المحاسبية. أما ما تقترضه الوحدة المحاسبية من الغير فيطلق عليه لفظ « التزامات » لأنه يعبر

عن المال الذى تكون الوحدة المحاسبية ملزمة برده للغير فى الميعاد المحدد للسداد.

ويمكن الآن أن نقول أن قاعدة التوازن تتخذ الشكل الاتى :

الأصول = رأس المال + الالتزامات

ففى الحاله الأولى كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الاتى :

الأصول = رأس المال + الالتزامات

جنيه جنيه

٥٠٫٠٠٠ = ٥٠٫٠٠٠ + صفر

وفى الحالة الثانية كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الآتى :

الأصول = رأس المال + الالتزامات

جنيه جنيه جنيه

٦٠٫٠٠٠ = ٥٠٫٠٠٠ + ١٠٫٠٠٠

وفى الحالة الثالثة كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الاتى :

الأصول = رأس المال + الالتزامات

٤٠٫٠٠٠ نقدية
٢٠٫٠٠٠ أراضى ومبانى } = جنيه ٥٠٫٠٠٠ + جنيه ١٠٫٠٠٠

ومن هنا يتضح مفهوم معادلة التوازن يمكن صياغته كالاتى :

أن مجموع الأصول لابد وفى جميع الأحوال أن يتساوى مع مجموع رأس المال والالتزامات مهما تعددت الأصول ومهما تعددت الإلتزامات .

أن فكرة التوازن هذه يطلق عليها محاسبيا لفظ « معادلة الميزانية » . فالميزانية

هى قائمة خاصة بوحدة محاسبية يظهر فيها أصول هذه الوحدة ورأسمالها والتزاماتها والميزانية تعتمد على فكرة التوازن . ولهـــذا يمكن أن توضح معادلة الميزانية بالشكل الاتى :

الأصول = رأس المال + الالتزامات

والميزانية تأخذ جانبين متعادلين ،الجانب الأيمن يخصص للأصول والجانب الأيسر يخصص لرأس المال والالتزامات،ووفقا لمعادلة الميزانية لابد وأن يتساوى مجموع الجانب الأيمن مع مجموع الجانب الأيسر .

وحين إعداد قائمة الميزانية لابد وأن يذكر فيها اسم الوحدة المحاسبية وهـو الاسم المسجل فى السجل التجارى أو فى العقد الابتدائى كما سبق أن ذكرنا،وكذلك لا بد وأن يذكر تاريخ تصويرها .

ففى المثال السابق يمكن تصوير الميزانية بعد تخصيص رأس المال و تظهـــر بالشكل الاتى :

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية فى ١/١/١٩٦٩

جنيه	رأس المال والالتزامات	جنيه	اصـــول
٥٠٫٠٠٠	رأس المال	٥٠٫٠٠٠	نقدية
٥٠٫٠٠٠		٥٠٫٠٠٠	

ومن الواضح تعادل مجموع الاصول مع مجموع رأس المال والالتزامات .

ويمكن تصوير الميزانية بعد عملية الاقتراض ، وتظهر بالشكل الآتى .

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية فى ١/١/١٩٦٩

جنيه	رأس المال والالتزامات	جنيه	اصـــول
٥٠٫٠٠٠	رأس المال	٦٠٫٠٠٠	نقدية
١٠٫٠٠٠	قرض		
٦٠٫٠٠٠		٦٠٫٠٠٠	

ومن الواضح تعادل مجموع الاصول ورأس المال والالتزامات ويمكن تصوير الميزانية بعد عملية شراء الاراضى والمبانى وتظهر بالشكل الآتى :

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية فى ١٩٦٩/١/١

أصـــول		رأس المال والالتزامات	
جنيه		جنيه	
٤٠٫٠٠٠	نقدية	٥٠٫٠٠٠	رأس المال
٢٠٫٠٠٠	أراضى ومبانى	١٠٫٠٠٠	قرض
٦٠٫٠٠٠		٦٠٫٠٠٠	

ومن الواضح أن مجموع الأصول يتعادل مع مجموع رأس المالوالالتزامات . ويرجع السبب فىالتوازن والتعادل إلى أن العمليات التى تقوم بها الوحدةالمحاسبية تؤدى إلى :

١ـزيادة الأصول يصاحبها زيادة تساويها فى رأس المال فمبلغ ٥٠٫٠٠٠ جنيه كرأس مال أدى إلى وجود أصول قدرها ٥٠٫٠٠٠ جنيه ورأس مال يساوى ٥٠٫٠٠٠ جنيه أيضا مما أدى إلى وجود التعادل والتوازن .

٢ـ زيادة الأصول يصاحبها زيادة تساويها فى الالتزامات فالحصول على قرض بمبلغ ١٠٫٠٠٠ جنيه أدى إلى زيادة فى النقدية بمبلغ ١٠٫٠٠٠ جنيه وظهورالتوأم علىصورةقرض قدره ١٠٫٠٠٠ جنيه أيضا . وهذا أدى الى المحافظة على التوازن والتعادل .

٣ ـ نقص فى أصول معينة يصاحبه زيادةفى أصول أخرى بنفس المقدار ، فشراء الأراضى والمبانى نقدا بمبلغ ٢٠٫٠٠٠ جنيه أدى إلى نقص فىالنقدية

مقداره ۲۰٫۰۰۰ جنيه وظهور أصل جديد قيمته ۲۰٫۰۰۰ جنيه وهو الأراضي والمباني مما أدى إلى المحافظة على التوازن والتعادل.

٤ ـ نقص في الأصول يصاحبه نقص معادل في الالتزامات فاذا سددت المنشأة السابقة مبلغ ٥٠٠٠ جنيه من القرض فإن هذا يؤدى إلى تخفيض النقدية بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وتخفيض مقدار القرض أيضا بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وتظهر الميزانية على الشكل الآتي بعد هذه العملية.

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية في ١٩٦٩/٥/١

اصول		رأس المال والالتزامات	
جنيه		جنيه	
٣٥٫٠٠٠	نقدية	٥٠٫٠٠٠	رأس المال
٢٠٫٠٠٠	أراضي ومباني	٥٫٠٠٠	قرض
٥٥٫٠٠٠		٥٥٫٠٠٠	

يتضح مما سبق أن مجموع الأصول يتساوى مع مجموع رأس المال والالتزامات وأن التوازن والتعادل بقي كما هو ، ونخلص مما سبق أن الميزانية مبنية على فكرة معادلة التوازن وأنه في جميع الأحوال يكون

مجموع الأصول = مجموع رأس المال + الالتزامات

وهذا التوازن يرجع إلى أن العمليات المالية التي يقوم بها المشروع تؤدى إلى

زيادة فى الأصول تعادل الزيادة فى رأس المال والإلتزامات ، كما تؤدى إلى نقص فى أصول معينة يعادله زيادة أصول أخرى .

هذه هى فكرة قاعدة التوازن التى يستند إليها إجراءات تسجيل العمليات المالية .

أسئلة وتمارين - الفصل الثانى

١ـ أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها محاسبيا : شراء بضاعة نقدا ، شراء بضاعة على الحساب، بيع بضاعة نقدا ، بيع بضاعة على الحساب ،زيادة رأس المال ، الحصول على قرض،مفاوضات للحصول على آلات ، دفع أجور ، إتصالات مع أحد البنوك لعقد قرض ، التفاوض مع نقابة العمال لزيادة الاجور .

٢ ـ أن الملكية لا تؤثر كثيرا على الوحدة المحاسبية ، فقد تتعدد الوحدات المحاسبية رغم أن المالك واحد ، قد يكون هناك وحدة محاسبية واحدة رغم تعدد الملاك (اشرح هذه العبارة مبينا قاعدة الوحدة المحاسبية وأشكالها المختلفة .)

٣ ـ أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها محاسبيا : شراء عقار للوحدة المحاسبية ، شراء عقار لسكنى المالك من أمواله الخاصة ، قرض شخصى حصل عليه المالك ، قرض حصلت عليه الوحدة المحاسبية باع المالك سيارة كان يمتلكها وأودع الثمن خزينة منزله ، إشترى المالك أثاثا للوحدة المحاسبية ،اشترت الوحدة المحاسبية من وحدة أخرى يمتلكها نفس المالك بضاعة،دفعت وحدة محاسبية أخرى يمتلكها المالك أجور عمال الوحدة المحاسبية نظرا لوجود عجز فى نقدية الوحدة المحاسبية .

٤ ـ بين أثر العمليات التالية على معادلة الميزانية ، وصور الميزانية بعد كل عملية من هذه العمليات الخاصة بمنشأة سامي لتجارة المنسوجات :

١٩٦٩/١/٧ خصص المالك مبلغ ١٠٠٫٠٠٠ جنيه نقدا كرأس مال.

١٩٦٩/٢/١ اشترت المنشأة مبانى وأراضى بمبلغ ٤٠٫٠٠٠ جنيه نقدا

١٩٦٩/٣/١ اشترت المنشأة أثاثا بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه نقدا

١٩٦٩/٤/١ اشترت المنشأة سيارة نقل بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه نقدا

١٩٦٩/٥/١ حصلت المنشأة على قرض من البنك بمبلغ ٢٠٫٠٠٠ جنية نقــدا .

١٩٦٩/٦/١ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه نقدا .

١٩٦٩/٧/١ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ١٠٫٠٠٠ جنيه بالأجل .

١٩٦٩/٨/١ سددت المنشأة مبلغ ١٠٫٠٠٠ جنيه نقدا من قيمة القرض .

١٩٦٩/٩/١ سددت المنشأة مبلغ ٥٠٠٠ جنيه للدائنين الذين اشترت منهم البضاعة بالأجل .

١٩٦٩/١٠/١ سحب المال من رأس المال مبلغ ٢٠٫٠٠٠ جنيه واشترى عمارة باسم زوجته .

٥ ـ أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها محاسبيا . وبين أثر هذه العمليات على معادلة الميزانية ، ثم صور الميزانية بعد كل عملية من هذه العمليات الخاصة بمنشأة حسام لتجارة الأدوات المنزلية :

١ ـ دفع حسام ١٠٫٠٠٠ جنيه نقدا من أمواله الخاصة فى خزينة المحل كرأس مال له .

٢ ـ اشترى المحل بضاعة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه سدد ثمنها نقدا .

٣ - باع حسام منزلا يملكه بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه أودعها خزينة المحل .

٤ - باع المحل بضاعة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه لعدة عملاء على الحساب (بالآجل) .

٥ - اشترى حسام نقدا من أمواله الخاصة سيارة بمبلغ ١٨٠٠ جنيه لاستعمالة الخاص .

٦ سحب حسام من خزينة المحل مبلغ ٢٠٠ جنيه لمصروفاته الشخصية .

٧ - أرسل المحل خطابات لبعض العملاء يطالبهم فيها بضرورة السداد العاجل .

٦ — بين أثر العمليات الآتية على معادلة الميزانية ، وصور الميزانية بعد كل عملية من هذه العمليات الخاصة بمحلات صبرى الكبرى :

١ - بدأ صبرى اعمالة برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه أودعها صندوق المحل.

٢ - اشترى صبرى من امواله الخاصة اثاث المحل بمبلغ ٣٠٠ جنيه من شركة ايديال على الحساب (بالآجل) .

٣ - اشترى المحل بضاعة نقدا بمبلغ ٣٠٠٠ جنية .

٤ - باع المحل بضاعة بالآجل لعدة اشخاص بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٥ - باع المحل بضاعة نقدا لعدة اشخاص بمبلغ ١٢٠٠ جنيه .

٦ - باع المحل نقدا جزء من الاثاث لعدم حاجته اليه بمبلغ ١٠٠ جنيه .

٧ - سدد المحل أجور العمال وقدرها ١٥٠ جنيه .

٨ - سدد المحل فاتورة النور والمياه وقيمتها ٥٠ جنيه .

٩ - سحب صاحب المحل مبلغ ٣٠٠ جنيه من خزينة المحل لمصروفاته الشخصية .



الفصل الثالث

إجراءات تسجيل العمليات المالية



سبق أن ذكرنا فى الفصل الثانى أن معظم إجراءات تسجيل العمليات تستند إلى قاعدة معادلة الميزانية ، وبينا أيضا أن معادلة الميزانية تعنى أن مجموع الأصول لابد وأن يتساوى مع مجموع رأس المال والإلتزامات ، وسوف نناقش فى هذا الفصل تطبيقات معادلة الميزانية لبيان إجراءات تسجيل العمليات المالية .

ونعرض فيما يلى العمليات المالية التى قامت بها منشأة « الصالون الأحمر » وذلك خلال شهر من تأسيسها .

١٩٦٩/٧/١ : قام المالك بتحديد رأس مال المنشأة بمبلغ ٥٠٫٠٠٠ جنيه خصصها نقدا للوحدة .

١٩٦٩/٧/٥ : تم شراء أراضى ومبانى بمبلغ ٣٠٫٠٠٠ جنيه .

١٩٦٩/٧/١٠ : تم شراء أثاث على الحساب بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه من محلات الأطروشى .

١٩٦٩/٧/٢٠ : دفعت المنشأة ٥٠٠٠ جنيه من حساب محلات الأطروشى .

١٩٦٩/٧/٢٥ : باعت المنشأة جزءاً من الأثاث إلى محلات حسادة بمبلغ ١٨٠٠ جنيه وكانت تكلفته ١٨٠٠ جنيه وذلك لعدم حاجتها لهذا الأثاث ورغبة « التاجر حادة » فى شرائه ، وتعهد المشترى بسداد الثمن خلال ثلاثين يوما .

١٩٦٩/٧/٣١ : تم تحصيل مبلغ ١٠٠٠ جنيه من محلات حمادة .

وسوف نقوم باعداد الميزانية بعد كل عملية من العمليات المالية السابقة ، وسيكون استنادنا إلى أساس معادلة الميزانية أى الأساس الذى ينص على أن إجمالى الاصول يتساوى مع اجمالى رأس المال والالتزامات .

اولا : الميزانية بعد عملية تخصيص رأس المال

الصالون الاحمر .

لصاحبه عبد العال

الميزانية فى ١ / ٧ / ١٩٦٩

	أصول		رأس المال والالتزامات
جنيه		جنيه	
٥٠,٠٠٠	نقدية (+)	٥٠,٠٠٠	رأس المال (+)
٥٠,٠٠٠		٥٠,٠٠٠	

وهذه العملية أدت إلى وجود أصل « النقدية » بمبلغ ٥٠,٠٠٠ جنيه ووجود رأس المال بمبلغ ٥٠,٠٠٠ جنيه أيضا ، وتوضح العلامتين (+) أن هناك زيادة فى الاصول تعادل الزيادة فى رأس المال والالتزامات .

ثانيا - الميزانية بعد شراء المبانى والاراضى نقدا :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية فى ٥ - ٧ - ١٩٦٩

جنيه	الاصـــول	جنيه	رأس المـال والالتزامات
٢٠٫٠٠٠	نقدية (ـــ)	٥٠٫٠٠٠	رأس المـال
٣٠٫٠٠٠	أراضى ومبانى (+)		
٥٠٫٠٠٠		٥٠٫٠٠٠	

ومن الواضح أنه نتيجة لهذه العملية حدث نقص فى أحـــد عناصر الأصول (النقدية) بمبلغ ٣٠٫٠٠٠ جنيه وقد صاحب هذا النقص زيادة فى أحد عناصر الأصول الأخرى (الأراضى والمبانى) بنفس المبلغ ٣٠٫٠٠٠ جنيه مما أدى إلى تعادل مجموع الاصول مع مجموع رأس المال والالتزامات .

ثالثاً — الميزانية بعد عملية شراء الأثاث (على الحساب) :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية في ١٠ - ٧ - ١٩٦٩

جنيه	الاصول	جنيه	رأس المال والإلتزامات
٢٠٫٠٠٠	نقدية	٥٠٫٠٠٠	رأس المال
٣٠٫٠٠٠	أراضي ومباني	٨٫٠٠٠	الأطروش (دائن) (+)
٨٫٠٠٠	أثاث (+)		
٥٨٫٠٠٠		٥٨٫٠٠٠	

وتشمل هذه العملية زيادة أحد عناصر الأصول « الأثاث » بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه تقابل زيادة في أحد عناصر الالتزامات « الدائنون » بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه مما أدى إلى المحافظة على التعادل والتوازن.

رابعا ـ الميزانية بعد سداد مبلغ للدائنين :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية فى ٢٠ - ٧ - ١٩٦٩

جنيه	الأصول	جنيه	رأس المال والألتزامات
١٥٫٠٠٠	نقدية (—)	٥٠٫٠٠٠	رأس المال
٣٠٫٠٠٠	أراضى ومبانى	٣٫٠٠٠	الأطروش (—)
٨٫٠٠٠	أثاث		
٥٣٫٠٠٠		٥٣٫٠٠٠	

وهـــذه العملية أدت إلى نقص فى أحد عناصر الاصول « النقدية » بمبلغ ٥٫٠٠٠ جنيه ، وقد صاحبه نقص مساو فى أحد عناصر الالتزامات « الدائنون » بمبلغ ٥٫٠٠٠ جنيه أيضا ، وقد أدى هـــذا إلى المحافظة على التوازن وتعادل جانبى الميزانية .

خامسا ـ الميزانية بعد بيع جزء من الأثاث على الحساب :

الصالون الأحمـــر

لصاحبه عبـد العـال

الميزانية فى ٢٠ - ٧ - ١٩٦٩

الأصول جنيه	الأصول	رأس المال والإلتزامات جنيه	رأس المال والإلتزامات
١٥٫٠٠٠	نقدية	٥٠٫٠٠٠	رأس المـال
١٫٨٠٠	مدينين (+)	٣٫٠٠٠	الأطروشى
٣٠٫٠٠٠	أراضى ومبانى		
٦٫٢٠٠	أثاث (-)		
٥٣٫٠٠٠		٥٣٫٠٠٠	

وقد ترتب على هـذه العملية نقص فى أحد عناصر الأصول « الأثاث » بمبلغ ١٨٠٠ جنيه وظهـــور عنصر جديد من عناصر الاصول وهو المدينون بمبلغ ١٨٠٠ جنيه أيضا مما أدى إلى المحافظة على التوازن والتعادل .

سادسا – الميزانية بعد تحصيل مبلغ من المدينين :

الصالون الأحمـــر

لصاحبه عبـد العـال

الميزانية فى ٣١ - ٧ - ١٩٦٩

رأس المال والإلتزامات		الأصول	
	جنيه		جنيه
رأس المال	٥٠٫٠٠٠	نقدية (+)	١٦٫٠٠٠
الأطروش	٣٫٠٠٠	مدينين (–)	٨٠٠
		أراضى ومبانى	٣٠٫٠٠٠
		أثاث	٦٫٢٠٠
	٥٣٫٠٠٠		٥٣٫٠٠٠

وقد ترتب على هـــذه العملية زيادة فى أحد عناصر الأصول « النقدية » بمبلغ ١٠٠٠ جنيه ونقص يساوى فى أحد عناصر الأصول الأخرى « المدينون » وقد أدى هذا إلى المحافظة على التوازن والتعادل .

ومن الواضح أن تسجيل العمليات المالية بالصورة السابقة ، أى إعـــداد الميزانية بعد كل عملية من العمليات المالية غـير عملى ، الأمر الذى تطلب ابتكار طريق للتسجيل أكثر سهولة من الناحية العملية ، وهـــذه الطريقة هى التى تطلق عليها إعداد الحسابات .

فكرة الحسابات .

من الواضح أن كل عملية من العمليات السابقة كانت تؤثر على عنصـــرين ،

إما أحـــد عناصر الأصول أو أحـد عناصر رأس المال والالتزامات . وإذا حاولنا أن نظهـر أثر العمليات السابقة على عناصر الأصول وعناصر رأس المال فإننا سنجد الآتى :

اولا ـ عناصر الاصول :

١ ـ النقـدية

١ - ٧ - ١٩٦٩	+	٥٠٫٠٠٠	رأس المال
٥ - ٧ - ١٩٦٩	—	٣٠٫٠٠٠	شراء أراضى ومبانى
٢١ - ٧ - ١٩٦٩	—	٥٠٠٠	سداد لمحلات الاطروشى
٣١ - ٧ - ١٩٦٩	+	١٠٠٠	تحصيل من محلات حاده

ويكون رصيد النقدية مبلغ ١٦٠٠٠ جنية .

وإذا حاولنا أن نصـــور حسابا للنقدية ، فاننا يجب أن نصمم الحساب على شكل يسهل الوصول إلى أثر العمليات السابقة على الحسابات، ويتحقق ذلك باستخدام جانبين بحيث يخصص الجانب الايمن للعمليات التى تؤدى إلى زيادة فى النقدية ، ويخصص الجانب الايسر للعمليات التى تؤدى إلى نقص فى النقـــدية . ويطلق محاسبيا على الجانب الايمن عبـــارة « الجانب المدين » ، بينما يطلق محاسبيا على الجانب الأيسر عبـــارة « الجانب الدائن » . كذلك للاختصار فإنه يطلق على الجانب المدين (منـه) ويطلق على الجانب الدائن (لـه) أى أن لفظ منه تعبير عن الجانب المدين وأيضا لفظ (لـه) فهو تعبير عن الجانب الدائن .

وفيما يلى نموذجا لحساب النقدية :

منه | حساب النقدية | له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيــان	التــاريخ
٥٠٫٠٠٠	إلى ح / رأس المال	١-٧-١٩٦٩	٣٠٫٠٠٠	من ح/ الأراضى والمبانى	٥-٧-١٩٦٩
١٫٠٠٠	إلى ح/ المدينين (حماده)	٣١-٧-١٩٦٩	٥٫٠٠٠	من ح / الدائنين (الأطرونى)	٢٠-٧-١٩٦٩

ويتضح مما سبق

١ ـ أن العناصر التى أدت إلى زيادة النقدية تثبت فى الجانب الايمن من الحساب .

٢ ـ أن العناصر التى أدت الى نقص النقدية تثبت فى الجانب الايسر من الحساب .

٣ ـ للوصول الى النقدية الموجودة فعلا بالمنشأة بعد هذه العمليات يستخرج مايسمى محاسبيا « رصيد الحساب » وهو المتمم الحسابى للجانبين ويظهر بالجانب الذى يكون مجموع قيمة أقل وبالنسبة لرصيد النقدية فإن مجموع الجانب الايمن يبلغ ٥١٫٠٠٠ جنيه بينما مجموع الجانب الأيسر يبلغ ٣٥٫٠٠٠ جنيه وبالطرح يكون رصيد حساب النقدية (٥١٫٠٠٠ جنيه — ٣٥٫٠٠٠ جنيه) = ١٦٫٠٠٠ جنيه وهو المتمم الحسابى للجانب الأقل حتى يتعادل مع الجانب الأكبر وهذا الرصيد يسجل فى الجانب الأيسر فى هذه الحالة وبذلك يتم التعادل .

منه　　　　حساب النقدية　　　　لـه

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠٫٠٠٠	إلى ح/ رأس المال	١ – ٧ – ٦٩	٣٠٫٠٠٠	من ح/ أراضي ومباني	٥ – ٧ – ٦٩
١٫٠٠٠	إلى ح/ المدينين	٣١ – ٧ – ٦٩	٥٫٠٠٠	من ح/ الدائنين	٢٠ – ٧ – ٦٩
			١٦٫٠٠٠	رصيد	
٥١٫٠٠٠			٥١٫٠٠٠		

وإذا حاولنا تطبيق نفس الأسس والاجــــراءات بالنسبة لعنصر المدينين (حمادة) فاننا نجد أنه يظهر كالآتى :

٢ – حمـادة

٢٥ - ٧ - ١٩٦٩	+ ١٨٠٠	بيع أثاث على الحساب
٣١ - ٧ - ١٩٦٩	— ١٠٠٠	تحصيل مبلغ من حماده

ويكون رصيد حمادة مبلغ ٨٠٠ جنيه

وإذا اتبعنا الاجراءات السابقة فإننا نجد :

١ ـ العمليات التى تــؤدى إلى زيادة فى عنصر المدينين يسجل فى الجانب الأيمن (المدين) من الحساب .

٢ ـ العمليات التى تؤدى إلى النقص فى عنصر المدينين تسجل فى الجانب الأيسر (الدائن) من الحساب .

٣ ـ يستخرج رصيد الحساب بطرح مجموع الجانب المدين من مجموع الجانب الدائن وفيما يلى تصوير حساب حمادة ،

منه — حساب حمادة — لـه

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
١٫٨٠٠	إلى حـ/ الأثاث	٢٥ — ٧ — ٦٩	١٫٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٣١ — ٧ — ٦٩
			٨٠٠	الرصيد	
١٫٨٠٠			١٫٨٠٠		

٣ - الاراضى والمبانى

٥ - ٧ - ١٩٦٩ + ٣٠٫٠٠٠ جنيه شراء الاراضى والمبانى نقدا

ويكون رصيد الاراضى والمبـــانى ٣٠٫٠٠٠ جنيه ، وإذا اتبعنا نفس الاجـــراءات السابقة لتصوير حساب الاراضى والمبانى فيظهر صورة حساب الاراضى كالآتى :

منه — حساب الاراضى والمبانى — لـه

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٣٠٫٠٠٠	إلى حـ/النقدية	٥—٧—١٩٦٩			
			٣٠٫٠٠٠	الرصيد	
٣٠٫٠٠٠			٣٠٫٠٠٠		

٤ - الاثاث

١٠ - ٧ - ١٩٦٩ + ٨٠٠٠ جنيه شراء أثاث على الحساب

٢٠ - ٧ - ١٩٦٩ — ١٨٠٠ جنيه بيع أثاث على الحساب

ويكون رصيد حساب الاثاث ٦٢٠٠ جنيه

وإذا اتبعنا الإجراءات السابقة لتصوير حساب الأثاث نجد أن هذا الحساب يظهر على الصورة التالية :

منه		حساب الاثاث			لـه
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٨٫٠٠٠	إلى ح/ الأطروشى	١٧ – ٧ – ٦٩	١٫٨٠٠	من ح/ حماده	٢٥– ٧ – ٦٩
			٦٫٢٠٠	الرصيد	
٨٫٠٠٠			٨٫٠٠٠		

ثانيا ـ عناصر رأس المال والالتزامات .

تستخدم نفس الأسس الخاصة بتصوير عناصر الاصـــول والتى شرحناها سابقا فى تصوير حسابات رأس المال والالـتزامات ، إلا أنه هناك أمران يجب مراعاتها وهما :

١ ـ العمليات التى تؤدى إلى زيادة رأس المال والالتزامات تسجل فى الجانب الأيسر من الحساب « الجانب الدائن » .

٢ ـ العمليات التى تؤدى إلى نقص عناصر رأس المال والالتزامات تسجل فى الجانب الأيمن من الحساب « الجانب المدين » .

وإذا طبقنا الأسس السابقة على عناصر رأس المال والالتزامات فإننا نجد الآتى.

١ - رأس المال

١٩٦٩/٧/١ + ٥٠٫٠٠٠ جنيه سداد رأس المال نقدا وبذلك يكون رصيد رأس المال ٥٠٫٠٠٠ جنيه

منه ح/ رأس المال له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			٥٠٫٠٠٠	من ح/ النقدية	١ – ٧ – ٦٩
٥٠٫٠٠٠	الرصيد				
٥٠٫٠٠٠			٥٠٫٠٠٠		

٢ – الاطروشى

١٩٦٩/٧/١٠ + ٨٠٠٠ جنيه شراء أثاث على الحساب

١٩٦٩/٧/٢٠ — ٥٠٠٠ جنيه سداد مبلغ ٥٠٠٠ جنيه

ويكون رصيد حسابه مبلغ ٣٠٠٠ جنيه

ويظهر الحساب على النحو الآتى :

منه ح/ الأطروشى له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٫٠٠٠	إلى ح/ النقدية	٢٠ – ٧ – ٦٩	٨٫٠٠٠	من ح/ الأثاث	١٠ – ٧ – ٦٩
٣٫٠٠٠	الرصيد				
٨٫٠٠٠			٨٫٠٠٠		

ومن المناقشة السابقة لاجراءات تسجيل العمليات إلى الحسابات نلاحظ ما يأتى:

١ ـ أن الحسابات تأخذ شكل حرف (T) وهذا الشكل يوضح على جانبيه آثار العمليات على الحسابات .

٢ ـ أن كل حساب يتكون من جانبين: جانب أيمن وجانب أيسر ويسمى الجانب الأيمن للحساب « الجانب المدين » بينما يسمى الجانب الأيسر للحساب « الجانب الدائن » .

٣ ـ أنه من الضرورى ذكر إسم الحساب .

٤ ـ يعتمد ادراج المبالغ فى الجانب الايمن أو الجانب الايسر من الحساب على طبيعة العملية وخصائص الحساب ، ويمكن أن نوجز القواعد الآتية للتسجيل فى جانبي الحساب :

يسجل مدينا	يسجل دائنا
الزيادة فى الاصل	النقص فى الاصل
النقص فى الالتزام	الزيادة فى الالتزام
النقص فى رأس المال	الزيادة فى رأس المال

٥ ـ يمكن توضيح العلاقة بين قواعد التسجيل المفردات المدينة والدائنة وبين معادلة الميزانية على الاساس الآتى :

الاصول = رأس المال + الالتزامات

(ممتلكات المشروع)		(حق المالك)		(حقوق الدائنين)	
زيادة	نقص	نقص	زيادة	نقص	زيادة
(مدين)	(دائن)	(مدين)	(دائن)	(مدين)	(دائن)

٦ - يتم تصوير الحسابات فى دفتر يسمى الاستاذ العام The Fornal Ledger Account ولذا تسمى هـــذه الحسابات (حسابات الاستاذ العام) .

٧ - يمكننا الان إعداد الميزانية مباشرة من واقع أرصدة الحسابات وتظهر على الشكل الآتى :

الصالون الاحمر

لصاحبه عبد العـــال

الميزانية فى ١٩٦٩/٧/٣١

الأصول		رأس المال والألتزامات	
١٦٫٠٠٠	نقدية	٥٠٫٠٠٠	رأس المال
٨٠٠	عـادم	٣٫٠٠٠	الأطروتر
٣٠٫٠٠٠	أراضى ومبانى		
٦٫٢٠٠	أثاث		
٥٣٫٠٠٠		٥٣٫٠٠٠	

وهى نفس الميزانية التى سبق تصويرها عقب العملية السابعة ، أى بعد آخـر عملية من عمليات المنشأة،لهذا تستخدم الحسابات لبيان أثر العمليات على الحساب واستخراج الارصدة فى نهاية الفترة ، ثم تستخدم هذه الارصدة لإعدادالميزانية.

وللتأكد من صحة تسجيل العمليات السابقة ، يعد ما يسمى محاسبيا ميزان المراجعة ، وهو يتكون من أرصدة الحسابات ، وتطبيقا لأسس معادلة التوازن فيجب أن يتساوى جانبي الميزان ـ ويعد ميزان المراجعة على الصورة الآتية :

مدين	دائن	البيان
١٦٫٠٠٠		النقدية
٨٠٠		حماده
٣٠٫٠٠٠		الأراضى والمبانى
٦٫٢٠٠		الأثاث
	٥٠٫٠٠٠	رأس المال
	٣٫٠٠٠	الأطروشى
٥٣٫٠٠٠	٥٣٫٠٠٠	

وطبقا لما ظهر بالشكل السابق فان أرصدة الحسابات المدينة تسجل فى خانة « المدين » وتسجل أرصدة الحسابات « الدائنة » فى خانة « الدائن » وسوف تناقش ميزان المراجعة بالتفصيل فيما بعد .

وبلا شك تحتاج المنشآت فى تسجيل عملياتها إلى إجراء آخر يكون من شأنه إثبات العمليات بحسب ترتيب حدوثها ووفقا للتواريخ المتتابعة ، أى أن التسجيل يكون تاريخيا ولكل عملية عقب حدوثها فى سجل واحد . ولهذا يتطلب الأمر باستخدام ما يسمى « قيود اليومية » .

فكرة قيود اليومية .

تسجل قيود اليومية فى دفتر يسمى دفتر اليومية ، وتثبت فيه العمليات المالية حسب ترتيب حدوثها فى تاريخ مسلسل ولهذا يحتوى هذا الدفتر على

كافة العمليات ومرتبة تاريخيا ويصبح مرجعا هاما لأنه يحتـــوى على كافة العمليات .

ويقوم التسجيل فى دفـــتر اليومية على أساس نظام القيد المزدوج ، وتستند فكرة هـــذا النظام أن كل عملية مالية يترتب عليها وجود طرف مدين وطرف دائن ، فالعمليات المالية التى تؤدى إلى زيادة فى أحد عناصر الأصول يترتب عليها جعل هذا العنصر مدينا ، والعمليات المالية التى تؤدى إلى نقص فى أحـد عناصر الأصول يترتب عليها جعل هـذا العنصر دائنا ، والعكس بالنسبة لعناصر رأس المال والالتزامات ، فالعمليات المالية التى تؤدى إلى زيادة فى أحد عناصر رأس المال والالتزامات يترتب عليها جعل هذا العنصر دائنا والعمليات المالية التى تؤدى إلى نقص فى أحد عناصر رأس المـال والالتزامات يترتب عليها جعل هـــذا العنصر مدينا .

ويأخذ دفتر اليومية الشكل الآتى :

منـه	لـه	رقم صفحة الأستاذ	البيان	رقم المستند	التاريخ

ويسجل فى خانة (منـه) المبالغ النقدية التى تخص الحساب المدين وعلى نفس السطر تسجل صفحة الأستاذ التى يوجـد بها الحساب المدين ، وفى خانة البيان يسجل إسم الحساب المدين مسبوقا بعبارة من حـ/ ، وفى

خانة التاريخ يسجل تاريخ العمليـة . وفى خانة الدائن يسجل المبالغ النقدية التى تخص الحساب الدائن وهـــو الطرف الثانى فى عملية القيد ، وفى خانة البيان يذكر اسم الحساب الدائن مسبوقا بعبارة إلى ح/ ثم يذكر شرح موجز للعملية فى خانة البيان .

وإذا رجعنا إلى العمليات الخاصة بالصالون الأحمـــر فإن قيود اليومية لهذه العمليات المالية تتخذ الشكل الآتى :

وستقوم بتحليل العمليات السابقة لمعرفة كيفية تطبيق أسس القيـد المزدوج عليهــــا : ـ

العمليات الاولى ـ تخصيص راس المال نقدا

يترتب على هذه العملية ظهـور أصل جديد هو النقدية وبالتالى نجعل حساب النقدية مدينا ، ويترتب عليها أيضا ظهور حساب رأس المال ولهذا يجعل حساب رأس المال دائنا .

العملية الثانية ـ شراء اراضى ومبانى نقدا :

يترتب على هذة العملية ظهـور أحـد عناصر الأصول وهو الأراضى والمبانى وبالتالى يجعل هذا الحساب مدينا ، ويترتب على هذه العملية أيضا نقص فى أحد عناصر الأصول وهو النقدية فيجعل حساب النقدية دائنا .

العملية الثالثة ـ شراء اثاث على الحساب :

يترتب على هـذه العمليات ظهور أحد عناصر الأصول وهـو الاثاث وبالتالى يجعل هذا الحساب مدينا ،ويترتب على هذه العملية ظهور أحد عناصر الالتزامات وهو الدائنون فيجعل حساب الدائنين « دائنا »

مدين	دائن	رقم صفحة الأستاذ	البيان	التاريخ
٥٠ر٠٠٠			من ح/ النقدية	١-٧-١٩٦٩
	٥٠ر٠٠٠		إلى ح/ رأس المال	
			اثبات تخصيص رأس المال « نقدا »	
٣٠ر٠٠٠			من ح/ الأراضي والمباني	٥-٧-١٩٦٩
	٣٠ر٠٠٠		إلى ح/ النقدية	
			إثبات شراء أراضي ومباني نقدا	
٨ر٠٠٠			من ح/ الأثاث	١٠-٧-٦٩
	٨ر٠٠٠		إلى ح / الأطروشي	
			إثبات شراء أثاث على الحساب	
٥ر٠٠٠			من ح / الاطروشي	٢٠-٧-٦٩
	٥ر٠٠٠		إلى ح / النقدية	
			اثبات سداد جزء من حساب محلات الأطروشي لدينا	
١ر٨٠٠			من ح / حمادة	٢٠-٧-٦٩
	١ر٨٠٠		إلى ح / الأثاث	
			إثبات بيع أثاث على الحساب لمحلات حمادة	
١ر٠٠٠			من ح / النقدية	٣١-٧-٦٩
	١ر٠٠٠		إلى ح / حمادة	
			إثبات تحصيل المبلغ من محلات حمادة	
٩٠ر٨٠٠	٩٠ر٨٠٠			

العملية الرابعة ـ سداد مبلغ من حساب الدائنين :

يترتب على هذه العملية نقص فى الالتزامات . وبالتالى يجعل حساب الدائنين مدينا،وتؤدى هذه العملية إلى نقص فى أحد عناصر الأصول وهو النقدية فيجعل حساب النقدية دائنا .

العملية الخامسة بيع الاثاث على الحساب .

يترتب على هذه العمليةظهور أصل جديد المنشأة وهو حساب «حمادة» ولذلك يجعل هذا الحساب مدينا،كما تؤدى هذه العملية إلى نقص فىأحد عناصر الأصول وهو الأثاث ولهذا يجعل حساب الأثاث دائنا .

العملية السادسة ـ تحصيل مبلغ من حمادة .

يترتب على هذه العملية زيادة فى أحد عناصر الاصول وهـو النقدية ، لهـذا يجعل حسابالنقدية مدينا، كما تؤدى هذهالعملية إلى نقص أحد عناصر الاصول وهو (حساب المدينين أى حساب حمادة) ولهذا يجعل حساب حمادة دائنا .

وتلخص فيما يلى قواعد تطبيق طريقة القيد المزدوج فى إثبات العمليات المالية عن طريق قيود اليومية العامة :ـ

١ ـ تجعل حسابات الاصول مدينة فى الحالات الآتية :

أ ـ فى حالة شراء أصل جديد.

ب ـ زيادة الاصول الموجودة لدى المنشأة .

٢ ـ تجعل حسابات الاصول دائنة فى الحالات الآتية :

أ ـ فى حالة بيع حصول أو التخلص منه كلية .

ب ـ فى حالة نقص أحد عناصر الاصول .

٣ ـ تجعل حسابات رأس المال والالتزامات دائنة فى الحالات الآتية :

أ ـ فى حالة حصول المنشأة على قيمة رأس المال.

ب ـ فى حالة نشأة الإلتزامات على المنشأة .

جـ ـ فى حالة زيادة رأس المال .

د ـ فى حالة زيادة الالتزامات .

٤ ـ تجعل حسابات رأس المال والالتزامات دائنة فى الحالات الاتية :

أ ـ عند تخفيض رأس المال.

ب ـ عند تخفيض الالتزامات سواء بسدادها كلية أو جزئيا .

دورة تسجيل العمليات اليومية :

١ ـ تسجيل العمليات المالية عن طريق قيود اليومية فى دفتر اليومية ، ويتم ذلك بترتيب حدوثها تاريخيا ومن واقع المستندات المؤيدة .

٢ ـ ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها فى دفتر الأستاذ الذى يحتوى على الحسابات .

٣ ـ ترصـــد الحسابات بطريقة المتمم الحسابى لمجموع الجانب المدين والجانب الدائن .

٤ ـ تستخدم أرصدة حسابات الأصول من ناحية ورأس المال والالتزامات من ناحية أخرى لاعداد الميزانية .

اسئلة وتمارين الفصل الثالث

١ ـ لمـاذا لاتعد قائمة بالمركز المـــالى بعد كل عملية فى الممارسة العملية المحاسبة ؟

٢ ـ ماهو الفرق بين اصطلاحى مدين ، دائن ؟

٣ ـ ماهى وظيفة : أ ـ اليومية العامة ب ـ دفتر الاستاذ .

٤ ـ ماذا يعنى اصطـــلاح « حساب الاستاذ » ؟ أذكر شكلين للحساب ، واذكر الاسباب والظروف التى أدت إلى استخدام كل شكل .

٥ ـ أذكر مثالا عن كل عملية يمكن أن تؤدى إلى كل من النتائج الاتية :

أ ـ زيادة أصل ما مصاحبة بالزيادة فى حقوق الملكية .

ب ـ زيادة أصل ما مصاحبة للزيادة فى الالتزامات .

جـ ـ زيادة فى أصل ما مصاحبة لنقص فى أصل آخر .

د ـ نقص فى أصل ما مصاحب لنقص الالتزامات .

٦ ـ ظهرت العمليات الاتية بدفاتر شركة شاكر لتجارة البويات فى الاسبوع الاول من تكوينها :

أ ـ تم تخصيص رأس المال بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه دفعت نقدا .

ب ـ شراء أثاث المكتب من « محلات جاتينيو » بمبلغ ٤٠٠ جنيه على الحساب.

حـ ـ شراء أرض للبناء بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه دفعت المنشاة منها ٥٠٠ جنيه نقدا ـ أما باقى المبلغ فاعتبر دين طويل الاجل يسدد بعد عشر سنوات .

والمطلوب : إعداد قائمة المركز المالى بعد كل عملية .

٧ ـ تمت العمليات الاتية بحسابات شركة فيلبس فى سنة ١٩٦٩ :

٢ نوفمبر ١٩٦٩ أسست الشركة برأس مال قدره ٩٠٠٠٠ جنيه دفعت نقدا.

٨ نوفمبر ١٩٦٩ شراء أرض بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه نقدا .

١١ نوفمبر ١٩٦٩ شراء كابينة خشبية من شركة البنا بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه دفعت نقدا . وتستخدم الكابينة كمقر للشركة .

٣٠ نوفمبر ١٩٦٩ اشترت المنشأة سندات حكومية بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه .

والمطلوب : إثبات العمليات السابقة فى اليومية العامة وترحيلها إلى حسابات دفتر الاستاذ .

٨ ـ أعدت قوائم المركز المالى الآتية بعد كل عملية من العمليات الثلاثة التى قامت بها شركة الشريف .

منشأة الشريف

قائمة المركز المالى

فى أول يوليو ١٩٦٩

أصول		رأس المال	
٢٥٫٠٠٠	نقدية	٢٥٫٠٠٠	رأس مال صاحب المنشأة

منشأة الشريف

قائمة المركز المالى

فى ٣ يوليو ١٩٦٩

أصول			رأس المال والألتزامات	
		أصول قصيرة الأجل	٢٥٫٠٠٠	رأس المال
١٩٫٠٠٠		نقدية		
		أصول طويلة الأجل	٤٩٫٠٠٠	التزامات طويلة الاجل (دائنون)
	٥٫٠٠٠	أراضى		
	٥٠٫٠٠٠	مبانى		
٥٥٫٠٠٠	———	اجمالى الأصول طويلة الأجل		
٧٤٫٠٠٠		اجمالى الأصول	٧٤٫٠٠٠	اجمالى الالتزامات ورأس المال

شركة شريف

قائمة المركز المالى

فى ٥ يوليو ١٩٦٩

جنيه	جنيه	الالتزامات وحقوق الملكية	جنيه	جنيه	الأصول
		التزامات قصيرة الاجل			**أصول قصيرة الاجل**
	١٠٠٠ر١	دائنين		١٩٠٠٠ر١٩	نقدية
	٤٩٠٠٠ر٤٩	أوراق دفع		١٠٠٠ر١	مواد ومهمات
٥٠٠٠٠ر٥٠		اجمالى الالتزامات قصيرة الاجل	٢٠٠٠٠ر٢٠		اجمالى الاصول قصيرة الاجل
		حقوق الملكية			**أصول طويلة الاجل**
٢٥٠٠٠ر٢٥		رأس مال شريف		٥٠٠٠ر٥	أراضى
				٥٠٠٠٠ر٥٠	مبانى
			٥٥٠٠٠ر٥٥		اجمالى الاصول طويلة الاجل
٧٥٠٠٠ر٧٥		اجمالى الالتزامات وحقوق الملكية	٧٥٠٠٠ر٧٥		اجمالى الاصول

والمطلوب : ١ - إعداد قيود اليومية للعمليات السابقة .

٢ - تصوير الحسابات .

---

٩ - تمت العمليات الاتية بشركة المنياوى للكيماويات .

١ ديسمبر ١٩٦٩ بلغ رأس المال ٢٠٠٠٠٠ر٢٠٠ جنيه تم دفعه نقدا .

٤ ديسمبر ١٩٦٩ شراء أرض بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه نقدا .

٨ ديسمبر ١٩٦٩ شراء سندات حكومية بمبلغ ١٥٠٠ جنيه نقدا .

١٤ ديسمبر ١٩٦٩ شراء مواد ومهمات من شركة النصر للكيماويات بمبلغ ٣٢٠٠٠ جنيه على الحساب .

١٨ ديسمبر ١٩٦٩ باعت الأرض بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه نقدا .

٣١ ديسمبر ١٩٦٩ دفعت مبلغ ٢٠٫٠٠٠ جنيه من حساب شركة النصر .

والمطلوب : ١ - إجراء القيود اللازمة فى اليومية العامة .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ .

١٠ - نوضح فيما يلى حسابات دفتر الأستاذ بشركة أبو المكارم فى ٣ نوفمبر ١٩٦٩ .

صفحة رقم ١٠١ — نقدية

٥٠٫٠٠٠	٣٠٠٠
٤٠٠	١٠٠٠
	٢٥٠٠

صفحة رقم ١١٢ — أوراق قبض

١٥٠٠	٤٠٠

صفحة رقم ١٦١ — مواد ومهمات

٤٠٠٠	١٥٠٠

صفحة رقم ١٩١ — أراضى

١٠٫٠٠٠	

صفحة رقم ٢٠١	أوراق دفع	
٢٥٠٠		٧٠٠٠
		٣٠٠٠

صفحة رقم ٢٥١	رأس مال أنور أبو المكارم	
		٥٠,٠٠٠

المطلوب : ١ ـ استخراج أرصدة هذه الحسابات .

٢ ـ تصوير الميزانية .

١١ ـ تمت العمليات الآتية بشركة « قها »

١ فبراير ١٩٦٩ بلغ رأس المال ٢٠٠,٠٠٠ جنيه ودفع نقدا .

٢ فبراير ١٩٦٩ شراء أراضى ومبانى دفع من ثمنها ٢٠,٠٠٠ جنيه نقدا والباقى وقدره ٥٠,٠٠٠ جنيه يعتبر قرض يسدد على عشرين سنة .

٣ فبراير ١٩٦٩ شراء أثاث من «شركة هانو» بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على الحساب

٢٨ فبراير ١٩٦٩ بيع جزء من الأرض التى إشتريت فى ٢ فبراير ١٩٦٨ بمبلغ ٣٥٠٠ جنيه بسعر التكلفة، ودفع المشترى محمد حسنين مبلغ ١٢٠٠ جنيه نقدا ، والباقى وقدره ٢٣٠٠ جنيه يعتبر دين يدفع بعد ٨٠ يوما .

والمطلوب :

١ ـ إجراء القيود فى اليومية العامة .

٢ ـ ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ

٣ ـ تصوير الميزانية.

١٢ - تمت العمليات الآتية فى إحـــدى المنشآت التجارية خلال شهر مارس سنة ١٩٧٠ .

١ - بدأت المنشأة أعمالها برأس مال قدره ٨٠٠٠ جنيه سدد نقدا .

٢ - اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه من شركة النصر ، وقد سدد نصف الثمن نقدا ، والباقى يسدد بعد شهرين .

٣ - باعت المنشأة بضاعة نقدا لمحلات يوسف أفندى بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٤ - إشترت المنشأة من شركة إيديال أثاث بمبلغ ٨٠٠ جنيه بالأجل .

٥ - باعت المنشأة بضاعة على الحساب لمحلات أبو بكر بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

٦ - حصلت المنشأة على قرض من بنك الاسكندرية قدره ٥٠٠ جنيه بفائدة ٦٪ تسدد سنويا ، على أن يسدد القرض بعد سنة .

٧ - سددت المنشأة قيمة الايجار الشهرى وقدره ١٠٠ جنيه ، وكذلك سددت مبلغ ٥٠ جنيه قيمة استهلاك المياه والنور خلال هذا الشهر .

والمطلوب :

١ - إثبات العمليات السابقة بدفتر يومية هذه المنشأة .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ .

١٣ - يظهر فيما يلى حسابات دفتر الأستاذ لمنشأة حسين كمال وذلك فى ٣١ يناير سنة ١٩٧٠ :

منه — ح / رأس المال — لـه

مبلغ	بيان	تاريخ	مبلغ	بيان	تاريخ
			٢٥٠٠	من ح / النقدية	١ — ١

منه — ح / البضاعة — لـه

مبلغ	بيان	تاريخ	مبلغ	بيان	تاريخ
١٠٠٠	إلى / ح النقدية	٨ — ١			

منه — ح / الأثاث — لـه

مبلغ	بيان	تاريخ	مبلغ	بيان	تاريخ
٩٠٠	إلى ح / شركة ايديال	١٠ — ١			

منه — ح / النقدية — لـه

مبلغ	بيان	تاريخ	مبلغ	بيان	تاريخ
٢٥٠٠	الى ح / رأس المـال	١ — ١	١٠٠٠	من ح / البضاعة	٨ — ١
٧٠٠	الى ح / القرض	١٥ — ١	٥٠٠	من ح / شركة ايديال	٢٠ — ١
			٣٠٠	من ح / القرض	٣١ — ١

منه		ح/ شركة ايديال			لـه
٥٠٠	إلى ح/ النقدية	٢٠ — ١	٩٠٠	من ح/ الاثاث	١٠ — ١

منه		ح/ القرض			لـه
٣٠٠	إلى ح/ النقدية	٣١ — ١	٧٠٠	من ح/ النقدية	١٥ — ١

والمطلوب :

١ - ذكر العمليات المـــالية التى أدت إلى هـذه الترحيلات مع مراعاة التسلسل الزمنى .

٢ - اثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية .

٣ - ترصيد الحسابات السابقة كما تظهر فى ٣١ يناير سنة ١٩٧٠ .

الفصل الرابع

العمليات المالية

أولا : تقسيمات العمليات المالية .

أ — عمليات نقدية وعمليات آجلة .

ب — عمليات تؤثر على الحسابات الحقيقية .

عمليات تؤثر على الحسابات الشخصية .

عمليات تؤثر على الحسابات الاسمية .

جـ — عمليات لازمة للنشاط التمويلى

عمليات لازمة للنشاط الاستثمارى

عمليات لازمة للنشاط الايرادى .

ثانيا : العمليات التمويلية

ا — عمليات رأس المال .

ب — عمليات قروض طويلة وقصيرة الأجل .

ثالثا : العمليات الاستثمارية

ا — العمليات الاستثمارية طويلة الاجل .

ب — العمليات الاستثمارية قصيرة الاجل .



العمليات المالية هى عمليات التبادل التى يقوم بهـا المشروع والتى يترتب عليها نشأة الحقوق والالتزامات بين المشروع والغير .

ويمكن تقسيم العمليات المالية وفقا لعدة أسس من وجهات نظر مختلفة .

اولا : تقسيم العمليات المالية من ناحية كيفية اتمامها :

يمكن تقسيم العمليات المالية من ناحية كيفية اتمامها إلى نوعين :

النوع الاول : عمليات مالية تتم نقدا :

وتتميز هـذه العمليات بتأثيرها المباشر على النقدية بمعنى أن حساب النقدية يكون طرفا مباشرا فى العملية ويترتب عليها زيادة النقدية أو نقصها ، فالعمليات التى تؤدى إلى زيادة النقدية يطلق عليهـا مقبوضات أما العمليـات التى تؤدى إلى نقص النقدية فيطلق عليها مدفوعات .

وتتمثل المقبوضات النقدية فى المبيعات النقدية والحصول على القروض ومن أمثلة المدفوعات الشراء النقدى للأصول الثابتة من المبانى والآلات والسيـارات والأصول المتداولة كالبضاعه وسداد عناصر المصروفات كالأجور والإيجـــار ومصاريف البيع .

ولا يشترط أن تتم العمليات المالية النقدية بواسطة النقدية الموجودة بخزينة المشروع لأن معظم المشروعات تودع النقدية التى بحوزتها فى الحسابات الجارية بالبنوك وتستخدم الشيكات للسحب من هذه الأرصدة ، ولذلك تعد العمليات التى يكون الحساب الجارى بالبنك أحد أطرافها عمليات مالية نقدية .

النوع الثانى : عمليات مالية تتم بالآجل :

أصبح الإئتمان التجارى ظاهرة تسود المعاملات التجارية الحديثة ، فالمشروع البائع يسلم البضاعة المشترى على أن يسدد المشترى الثمن بعد فترة معينة حسب التعاقد ، ولهذا فإن المشروع حينما يشترى بضاعة من الموردين على أن يسدد ثمنها فيما بعد فإن هذه العملية تسمى « شراء آجل » ويترتب عليها ظهور حسابات دائنة للموردين التجاريين ، وحينما يمنح المشروع عملاءه ائتمانا تجاريا ، أى يبيع لعملائه البضاعة بالأجل ، فإن العميل يسدد الثمن فى فترة مالية مستقبلة ويترتب على هذه العملية المالية ظهور حسابات مدينة للعملاء .

وحينما يسدد المشروع المستحق عليه للموردين التجاريين وكذلك حينما يسدد العملاء المبالغ المستحقة عليهم للمشروع فإن عملية السداد والتحصيل تؤثر على الرصيد النقدى ، وتصبح عملية السداد والتحصيل عملية مالية نقدية .

ثانيا : تقسيم العمليات المالية من ناحية تأثيرها على الحسابات

يمكن تقسيم العمليات المالية من ناحية أثرها على الحسابات إلى :

١ ـ عمليات تؤثر على الحسابات الحقيقية :

وهذه العمليات تؤدى إما إلى زيادة أرصدة الحسابات الحقيقية أو إلى نقص أرصدتها ، وكما ذكرنا سابقا فان الحسابات الحقيقية هى حسابات الأصول التى يكون

لها كيان مادى ملوس مثل المبانى والآلات والسيارات والبضاعة والنقدية ، فجميع الحسابات الحقيقية تعتبر من الأصول وبالتالى فهى من عناصر الميزانية . وتأسيساً على ماسبق فان عمليات شراء الأصول التى لها كيان مادى ملوس توثر على الحسابات الحقيقية فتؤدى إلى زيادة أرصدتها ، فشراء الأراضى والمبانى والبضاعة تعد عمليات مالية تؤثر على الحسابات الحقيقية ، وفى نفس الوقت تعد عمليات بيع الأصول التى لها كيان مادى ملوس عمليات تؤثر على الحسابات الحقيقية . وتؤدى هذه العمليات إلى نقص أرصدة هذه الحسابات ،فبيع الأراضى والمبانى والآلات والسيارات والبضاعة تعد جميعا عمليات مالية تؤثر على الحسابات الحقيقية .

٢ - عمليات تؤثر على الحسابات الشخصية :

الحسابات الشخصية هى حسابات الأفراد والهيئات والشركات التى يتعامل معها المشروع ، ويترتب على تعامل المشروع مع الافراد والهيئات والشركات ، أن يصبح المشروع دائنا أو مدينا لهم ، وعلى العموم فان هذه الحسابات تنقسم إلى نوعين :

١ - حسابات شخصية مدينة : وهى جزء من عناصر الاصول التى تظهر بالميزانية ، ومن أمثلتها حسابات العملاء .

٢ - حسابات شخصية دائنة : وهى جزء من عناصر الالتزامات ورأس المال ومن أمثلتها حسابات رأس المال وحسابات الموردين .

فيعد حساب رأس المال حسابا شخصيا وهو يمثل حق المالك تجاه المشروع ، والقروض التى يحصل عليها المشروع من البنوك والافراد تعد حسابات شخصية ، لانها تمثل الحق المالى المستحق تجاه المشروع .

وتعد حسابات الموردين التجاريين حسابات شخصية لانها تمثل المال المستحق لهم تجاه المشروع نتيجة لشرائه البضاعة بالاجل وتعهده بسداد الثمن فيما بعد وعلى هذا الاساس تعد عمليات سداد رأس المال والحصول على القروض وسدادها، وشراء البضاعة بالاجل وسداد ثمنها ، وبيع البضاعة بالاجل وتحصيل ثمنها تعد جميعا عمليات مالية تؤثر على الحسابات الشخصية .

٣ - عمليات مالية تؤثر على الحسابات الاسمية :

الحسابات الاسمية هى حسابات الايرادات والمصروفات التى تعد بغرض معرفة إجمالى الايرادات والتكاليف حتى يمكن تحديد صافى ربح المشروع أو خسارته ، وذلك بمقارنة إجمالى الايراد بالتكلفة . وهذه الحسابات هى التى تكون حسابات التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر التى تكون فيما بينها معادلة الربح وذلك بمقارنة إجمالى الايراد مع إجمالى المصاريف التى تحققت خلال الفترة . فزيادة الايراد على المصاريف تعنى تحقق الارباح وبالعكس فإن زيادة المصاريف على الايراد تعنى تحقق الخسارة . ويظهر الربح أو الخسارة كعنصر من عناصر الميزانية وبالتالى فان هذه الحسابات تؤثر تأثيراً غير مباشر على الميزانية وذلك لعدم ظهورها بذاتها ولكن يحل محلها الربح أو الخسارة كمحصلة لتفاعل هذه الحسابات معا وتعد عمليات المبيعات والمشتريات ومصاريف النقل والاجور والمرتبات والايجار ومصاريف الاضاءة والمياة والمصاريف البيعية والادارية . عمليات مالية تؤثر على الحسابات الاسمية .

ثالثا تقسيم العمليات المالية من الناحية الوظيفية

تنقسم العمليات المالية من الناحية الوظيفية إلى :

١ - العمليات التمويلية .

وهى العمليات التى يقوم بها المشروع للحصول على الأموال اللازمة لشراء الأصول وسداد المصروفات المختلفة وتقسم مصادر التمويل إلى :

أ - تمويل عن طريق أموال الملكية : فرأس المال الذى يسدده المالك يعد من أهم مصادر التمويل المشروع .

ب - تمويل عن طريق أموال الاقتراض : تلجأ معظم المشروعات إلى البنوك والأفراد لاقتراض الأموال اللازمة المشروع ويتعهد المشروع بسداد هذه القروض فى المواعيد المحددة . ويدفع المشروع مقابل إستخدام أموال الغير فائدة محددة .

وتنقسم الأموال المقترضة إلى نوعين :

١ — أموال تسدد بعد فترة طويلة وتسمى القروض طويلة الأجل وهذه القروض تسدد فى فترة تزيد عن سنة .

٢ — أموال تسدد بعد فترة قصيرة . وتسمى القروض قصيرة الأجل وهذه القروض تسدد فى خلال سنة .

٢ - العمليات الاستثمارية

حينما يحصل المشروع على الأموال اللازمة عن طريق مالك المشروع والمقرضين فإنه يقوم باستثمار هذه الأموال ، وتختلف أوجه الاستثمارات تبعا لنشاط المشروع الذى يمارسه ، ويمكن تقسيم إستثمارات المشروع إلى نوعين رئيسيين :

(أ) إستثمارات طويلة الأجل :

يشترى المشروع أصولا تستمر معه لفترة طويلة . وحينئذ فإن المشروع يستثمر أمواله فى إستثمارات طويلة الأجل ، والأصول التى تستمر مع المشروع فترة طويلة يكون الغرض منها إستخدامها فى عمليات المشروع وليس بغرض إعادة بيعها ، مثال ذلك شراء الأراضى والمبانى والآلات والأثاث والسيارات فى المشروعات التجارية والصناعية .

ويطلق محاسبيا على هذه الأصول لفظ « الأصول الثابتة » ولا يعنى الثبات بقاؤها دون أى نقص رغم مرور الفترات الزمنية ، ولكنه يعنى أنها أصول طويلة الأجل ، ليست مقتناه بغرض تداولها بالشراء والبيع .

(ب) إستثمارات قصيرة الأجل :

حينما يستثمر المشروع أموال فى أصول يكون الغرض منها إعادة بيعها خلال هذه الفترة أو الفترة التالية فإن هذه الأصول تعد أصولا قصيرة الأجل ومن أمثلتها المواد الأولية والبضاعة الجاهزة والمهمات والوقود ويطلق محاسبيا على هذه الأصول لفظ الأصول المتداولة ، أو الأصول قصيرة الأجل .

٣ - العمليات الايرادية

وهى العمليات التى يقوم بها المشروع أثناء الفترة المحاسبية بغرض تحقيق الايراد للمشروع حتى يتحقق الربح . فعمليات المبيعات تعد عمليات إيرادية يقوم بها المشروع بغرض بيع البضاعة بسعر يزيد عن التكلفة حتى يحقق الربح . وعمليات الشراء وما يتبعها من مصاريف نقل ومصاريف تخزين تعد عمليات إيرادية تهدف إلى توفير البضاعة اللازمة لاتمام عمليات البيع وتعد عمليات دفع

الأجور والمرتبات والايجار ومصاريف الاضاءة والمياه والمصاريف البيعية والمصاريف الادارية تعتبر عمليات إيرادية لأنها تمثل الأنشطة والخدمات اللازمة حتى يقوم المشروع بوظائف الشراء والانتاج والبيع وتحقيق الربح .

والخلاصة : قد تكون العمليات المالية التى يقوم بها المشروع نقدية أو آجلة وهى قد تؤثر على الحسابات الحقيقية والشخصية والاسمية ، وتبعا لعلاقتها الوظيفية فانها تعد عمليات تمويلية وإستثمارية وإيرادية .

وسوف نخصص هذا الفصل لدراسة العمليات التمويلية والاستثمارية أما العمليات الايرادية فسوف نخصص لها الفصل التالى :

اجراءات تسجيل العمليات المالية

لابد أن يتوافر شرطين أساسين فى العملية المالية التى يجب تسجيلها :

١ ـ أن تكون العملية المالية مرتبطة بالوحدة المحاسبية ، أى لابد أن تكون الوحدة المحاسبية أحد الأطراف التى يتأثر بها .

٢ ـ أن تكون العمليات المالية مدعمة بمستندات تتخذ دليلا على تحقق العملية ، وقد تكون مستندات قيد العملية إما داخلية أو خارجية .

المستندات الداخلية : وهى المستندات الصادرة من المنشأة ، مثل فواتير المبيعات التى تتخذ أساسا لقيد المبيعات ، وإيصالات إستلام النقدية التى تتخذ أساسا لقيد المتحصلات النقدية .

المستندات الخارجية : وهى المستندات التى ترد للنشأة من الاطراف الخارجية التى تتعامل معها ، مثل فواتير الشراء التى تتخذ أساسا لقيد المشتريات وإيصالات التسديد التى تتخذ أساسا لقيد المدفوعات النقدية .

ويترتب على ذلك أن أى عملية مالية تقوم بتسجيلها محاسبيا ،لابدوأن يكون لها مستندا خاصا يدعم حدوث العملية ، وتحتفظ المنشأة بهذه المستندات فى ملفات خاصة وتأخذ أرقاما مسلسلة حسب ترتيب العمليات حتى يسهل الرجوع إليها ولذلك يجب أن يذكر بجانب قيد اليومية رقم المستند المدعم لحدوث العملية وعلى هذا الاساس تتم إجراءات التسجيل على مرحلتين .

الاولى : مرحلة إثبات العمليات المالية فى دفتر اليومية عن طريق قيود يومية بحيث تكون القيود مدعمة بالمستندات .

الثانية : مرحلة ترحيل قيود اليومية إلى الحسابات الخاصة بها فى دفتر الاستاذ .

ولا يعنى هذا أن إجراءات التسجيل قاصرة على المرحلتين السابقتين ولكن هناك مرحلة أخرى تتبع هاتين المرحلتين سوف نتناولها بالدراسة فيما بعد .

وستطبق إجراءات التسجيل السابقة على العمليات التمويلية والعمليات الاستثمارية والعمليات الايرادية بادئين بإجراءات تسجيل العمليات التمويلية .

اولا : العمليات التمويلية

أ ـ إثبات رأس المال

يعبر رأس المال عن المبالغ التى يخصصها المالك لتكوين وتأسيس المشروع ، وسوف تذكر دراستنا هنا على المشروعات الفردية ، دون التعرض لأى من شركات الأموال ، أو شركات الأشخاص ، وتتعدد صور تخصيص رأس المال

ثم سداده إلى الوحدة المحاسبية التى تعبر عن المشروع (المنشأة الفردية) ومن هذه الصور مايلى :

١ ـ سداد رأس المال نقدا :

مثال : أسس أحمد عادل مشروعا لتجارة الاقمشة باسم « الاذواق الحديثة » وخصص له رأس مال قدره ٥٠٠٠٠ جنيه أودعها بخزينة المشروع . ويظهر قيد اليومية فى هذه الحالة كما يلى .

منـه	لـه	البيـــان	رقم المادة	التاريخ
٥٠٠٠٠		من حـ / النقدية		
	٥٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال		
		إثبات سداد رأس المال نقدا		

وتظهر الحسابات على الصورة الآتية :

ا ــ نظراً لان النقدية وهى أصل قد زادت ، لهذا يجعل حساب النقــدية مدينا ،

ب ــ يكون حساب رأس المال دائنا ، وهو الحساب الذى يمثل نشأة رأس المال وهو التزام على المشروع .

منه حـ / النقدية (حساب حقيق) **لـه**

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	١ ـ ١ ـ ٦٩			
			٥٠٠٠٠	الرصيد	
٥٠٠٠٠			٥٠٠٠٠		

منه ح/ رأس المال (حساب شخصى) لـه

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			٥٠٫٠٠٠	من ح/النقدية	١–١–١٩٦٩
٥٠٫٠٠٠	الرصيد				
٥٠٫٠٠٠			٥٠٫٠٠٠		

ومن الواضح أنه يتم التسجيل فى الحسابات من واقع قيود اليومية

٢ — سداد رأس المال على صورة نقدية بالاضافة إلى بعض الاصول الاخرى

مثال : بدأ أحمد مظهر منشأه لبيع قطع الغيار فى ١ / ١ / ١٩٦٩ بتخصيص العناصر الآتية كرأس مال لهذه المنشأة :

٢٠٫٠٠٠ جنيه نقدية
١٠٫٠٠٠ « مبانى وأراضى
٥٫٠٠٠ « أثاث وتركيبات

قيد اليومية

منه	لـه	البيان	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ
		من مذكورين		
٢٠٫٠٠٠		ح/النقدية		
١٠٫٠٠٠		ح/ الأراضى والمبانى		
٥٫٠٠٠		ح/ الأثاث والتركيبات		
	٣٥٫٠٠٠	إلى ح/ رأس المال		

وهذا القيد يطلق عليه محاسبيا « القيد المركب » ، والقيد البسيط هو الذى يجرى حينما يتأثر حسابين فقط بالعملية المالية أحدهما مدين والآخر دائن ، أما القيد المركب فيجرى حينما تؤثر العملية على أكثر من حسابين ، فقد تكون الحسابات المدينة أكثر من حسابا ، أو تكون الحسابات الدائنة أكثر من حساب وفى المثال السابق كان عدد الحسابات المدينة المتأثرة بالعملية السابقة تبلغ ثلاثة حسابات .

ويجب أن يكون واضحا أن تعدد الحسابات المدينة أو الدائنة فى العملية الواحدة لايؤثر بالمرة على تعادل طرفى القيد ، ذلك لان مجموع ما حملت به الحسابات المدينة من مبالغ يتساوى مع مجموع ما حملت به الحسابات الدائنة و ... القيود نابعة أساسا من معادلة الميزانية .

تصوير الحسابات :

منه — ح/ النقدية (حساب حقيقى) — له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٢٠ر٠٠٠	إلى ح/رأس المال	١ – ١ – ٦٩			
			٢٠ر٠٠٠	الرصيد	١ – ١ – ٦٩
٢٠ر٠٠٠			٢٠ر٠٠٠		

منه — ح/ الاراضى والمبانى (حساب حقيقى) — له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
١٠ر٠٠٠	إلى ح/رأس المال	١ – ١ – ٦٩			
			١٠ر٠٠٠	الرصيد	١ – ١ – ٦٩
١٠ر٠٠٠			١٠ر٠٠٠		

منه　　　　حساب الأثاث والتركيبات (حساب حقيقى)　　　　له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠٠٠ر	إلى ح/ رأس المال				
			٥٠٠٠ر	الرصيد	١ – ١ – ٦٩
٥٠٠٠ر			٥٠٠٠ر		

منه　　　　ح/ رأس المال　　　　له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			٣٥٠٠٠ر	من مذكورين ح/ النقدية ح/الأراضى والمبانى ح/ الأثاث والتركيبات	١–١–١٩٦٩
٣٥٠٠٠ر	الرصيد	١–١–١٩٦٩			
٣٥٠٠٠ر			٣٥٠٠٠ر		

٣ – عند شراء منشأة قائمة

قد يفضل المالك شراء منشأة قائمة، فيكون له ملكية أصولها وعليه الوفاء بالتزامات هذه المنشأة، ويعتبر المبلغ الذى يسدده إلى المالك القديم (البائع) بمثابة رأس مال المنشأة المشتراة، ويكون رأس المال ممثلا لصافى أصول المشروع القديم أى الفرق بين مجموع الأصول وبين الالتزامات.

مثـال : إشترى محمود محل تجارى مـن مصطفى وقد دفع إلى مصطفى مبلـغ ١٥٠٠٠ جنيه كثمن للمحل التجارى والذى كان يشمـل الأصول والإلتزامات الآتية : ـ

الأصول ٥٠٠٠ جنيه مبانى ، ٩٠٠٠ جنيه الات، ٣٠٠٠ جنيه سيارات ، ١٠٠٠ جنيه بضاعة ، ١٠٠٠ جنيه دين على محلات سامى شاكر الالتزامات ٢٥٠٠ قرض مـن البنك الصناعى ، ١٥٠٠ جنيه دين مستحق لوصفى كامل .

قيد اليومية :

منه	له	البيان	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ
		من مذكورين		١ – ١ – ٦٩
٥٠٠٠		ح / المبانى		
٩٠٠٠		ح / الآلات		
٣٠٠٠		ح / السيارات		
١٠٠٠		ح / البضاعة		
١٠٠٠		ح / سامى شاكر		
		إلى مذكورين		
	٢٥٠٠	ح / قرض البنك الصناعى		
	١٥٠٠	ح / وصفى كامل		
	١٥٠٠٠	ح / رأس مال المشروع		
		اثبات شراء محل مصطفى – سداد رأس المال		

ويتضح من هـذا القيد أن مجموعة الاصول الخاصة بالمنشأة تعبر عن الحسابات المدينة ، وكذلك تعبر الالتزامات الخاصة بالمحل القديم عن الحسابات الدائنة . أما الفرق بين مجموع الاصول ومجموع الالتزامات فهو يمثل رأس المال وهو يعادل المبلغ المدفوع لصاحب المحل القديم ، وبذلك فان الاصول هى ممتلكات المشروع الجديد ، والتزامات المحل القديم التى انتقلت إلى المشروع الجديد أصبحت التزامات عليه .

تصوير الحسابات :

منه — ح/ الاراضى والمبانى (حساب حقيقى) — له

منه			له		
٥٠٠٠	إلى مذكورين	١ – ١ – ٦٩	٥٠٠٠	رصيـد	

منه — ح/ الآلات (حساب حقيقى) — له

منه			له		
٩٠٠٠	إلى مذكورين	١ – ١ – ٦٩	٩٠٠٠	رصيد	

منه — ح/ السيارات (حساب حقيقى) — له

منه			له		
٣٠٠٠	إلى مذكورين	١ – ١ – ٦٩	٣٠٠٠	رصيد	

منه — ح/ البضاعة (حساب حقيقى) — له

منه			له		
١٠٠٠	الى مذكورين	١ – ١ – ٦٩	١٠٠٠	رصيـد	

منه ح/ سامى شاكر (حساب شخصى) له

١٠٠٠	إلى مذكورين	١ – ١ – ٦٩	١٠٠٠	رصيد	

منه ح/ قرض البنك الصناعى (حساب شخصى) له

٢٥٠٠	رصيد		٢٥٠٠	من مذكورين	١ – ١ – ٦٩

منه ح/ وصفى كامل (حساب شخصى) له

١٥٠٠	رصيد		١٥٠٠	من مذكورين	١ – ١ – ٦٩

منه ح/ رأس المال (حساب شخصى) له

١٥٠٠	رصيد		١٥٠٠	من مذكورين	١ – ١ – ٦٩

ب – اثبات القروض :

فى العادة لايكتفى المشروع باستخدام أموال الملاك فقط ، بل يستخدم أموالا مقترضة من الغير ، حيث يستثمر هذه الاموال إما فى استثمارات طويلة الاجل (شراء أصول ثابتة) وإما لاستخدامها فى إستثمارات قصيرة الاجل (شراء أصول متداولة) .

ويجب على المشروع أن يراعى إستخدام القروض المناسبة لطبيعة الاصل

الذى يستثمر فيه أموال القرض ، فإذا كانت الاصول المرغوب شراءها أصولا طويلة الاجل فإن القرض المناسب هو القرض طويل الاجل ، وهى القرض التى لايستحق سدادها الا خلال سنوات عديدة ، وإذا كانت الاصول التى سوف يستثمر فيها أموال القرض ذات طبيعة قصيرة الاجل (البضاعة) فإنه يلزم الحصول على قروض قصيرة الاجل وهى التى يتم سدادها خلال سنة أو أقل .

يمكننا الآن تقسيم التزامات المشروع من القروض إلى نوعين .

ا ـ التزامات طويلة الاجل : حيث تزيد مدة القرض عن سنة .

ب ـ التزامات قصيرة الاجل : وهى التى تسدد خلال سنة على الاكثر .

ويترتب على عملية الافتراض أن تدفع المنشأة المقرضين مقابل إستخدام أموالهم ، ما يطلق عليه الفائدة ، وهى تمثل نفقة إستخدام أموال الغير .

ونعرض فيما يلى قيود اليومية والترحيل إلى الحسابات التى تترتب على عمليات الاقتراض .

١ - الحصول على قروض طويلة الاجل .

مثال : قرر معرض ماهر للسيارات شراء قطعة أرض وبناء معرض عليها ، وقد تعاقد مع البنك العقارى للحصول على قرض قدره ١٠٫٠٠٠ جنيه يسدد بعد خمس سنوات بفائدة قدرها ٥ ٪ سنويا ،وحصل المعرض على قيمة القرض نقدا أودعها الحساب الجارى بالبنك .

قيد اليومية

منه له

١٠٠٠٠ر		من ح / جارى البنك			٥ — ١ — ٦٩
	١٠٠٠٠ر	الى ح / قرض البنك العقارى			
		اثبات حصولنا على قرض من البنك العقارى			

تصوير الحسابات

منه ح/ جارى البنك (حساب شخصى) له

١٠٠٠٠ر	الى ح / قرض البنك العقارى	١٩٦٩/١/٥	١٠٠٠٠ر	رصيد	

منه ح/ قرض البنك العقارى له

١٠٠٠٠ر	رصيد		١٠٠٠٠ر	من ح / النقدية	٦٥/١/٥

٢ ـ سداد القروض طويلة الاجل

مثال : فى ٦٩/١/٧ قامت منشأة ماهر لتجارة السيارات بسداد قرض البنك العقارى الذى بلغ رصيده فى هذا التاريخ ١٠٠٠٠ر جنيه .

يجعل حساب القرض مدينا فى هذه الحالة وحساب النقدية دائنا .

قيد اليومية

١٠ر٠٠٠		من ح / قرض البنك العقارى		١٩٦٩/١/٧
	١٠ر٠٠٠	إلى ح / النقدية		
		إثبات سداد القرض الى البنك العقارى		

تصوير الحسابات

منه — ح/ النقدية — له

		١٠ر٠٠٠	من ح /البنك العقارى	٦٩/١/١٧

منه — ح/ البنك العقارى (قرض) — له

١٠ر٠٠٠	إلى ح / النقدية	٦٩/١/٧	١٠ر٠٠٠	الرصيد	٦٩/١/١
١٠ر٠٠٠			١٠ر٠٠٠		

وهكذا يكون رصيد حساب القرض بعد السداد صفراً ويقفل الحساب حينئذ ولا يؤثر على الميزانية فهو لا يظهر بها .

٢ – القروض قصيرة الأجل

وهى القروض التى يتم سدادها خلال سنة ويلجأ المشروع إلى البنوك التجارية عادة ، وهى البنوك التى تعتبر متخصصة فى هذا النوع من الاقراض،فيحصل منها على ما يحتاجه من قروض قصيرة الأجل ، وتستخدم أموال هـذه القروض فى

الاستثمارات القصـــيرة فتمول منها البضاعة ، أو تسدد منها الاحتياجات المالية المؤقتة .

مثال : فى ١٩٦٩/١/١ إقترضت منشأة خميس مبلغ ٥٠٠٠ جنيه من بنك بورسعيد ، على أن يسدد القرض بعد ثلاثة شهور وفى ٦٩/٤/١ قامت المنشأة بسداد هذا القرض .

قيود اليومية

٥٠٠٠		من حـ / النقدية		١٩٦٩/١/١
	٥٠٠٠	الى حـ / بنك بورسعيد		
		اثبات القرض		
٥٠٠٠		من حـ / بنك بور سعيد		١٩٦٩/١/١
	٥٠٠٠	الى حـ / النقدية		
		اثبات سداد القرض		

منـه — حـ/ النقدية (حساب حقيق) — لـه

٥٠٠٠	الى حـ / بنك بورسعيد	٦٩/١/١	٥٠٠٠	من حـ / بنك بورسعيد	٦٩/٤/١

لـه — حـ/ بنك بورسعيد (حساب شخصى) — لـه

٥٠٠٠	الى حـ / النقدية	٦٩/٤/١	٥٠٠٠	من حـ / النقدية	٦٩/١/١

٢,١-٥ استخدام رأس المال والقرض لشراء منشأة قائمة

أراد سمير عبد العزيز شراء محل الورود الذى يمتلكه كمال خليفة، كانت أصول المحل كما يلى :

١٠٫٠٠٠	جنيه	مبانى وأراضى
٥٫٠٠٠	جنيه	أثاث
١٠٫٠٠٠	جنيه	سيارات
٢٥٫٠٠٠	جنيه	قيمة المحل

ولم يكن لدى المشترى المال الكافى لشراء المحل ، لذلك اقترض من بنك مصر مبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، وسدد الثمن كله إلى صاحب المحل فى ١٩٦٩/٩/٥ .

قيد اليومية

		من مذكورين		
١٠٠٠٠		ح / المبانى والأراضى		
٥٠٠٠		ح / الأثاث		
١٠٠٠٠		ح / السيارات		
		الى مذكورين		
	٥٠٠٠	ح / بنك مصر		
	٢٠٠٠٠	ح / رأس المال		
		اثبات شراء المحل وسداد رأس المال والقرض من بنك مصر		

(٥) يلاحظ أن قيمة رأس المال هنا هى الفرق بين قيمة المحل وقيمة القرض الذى يعتبر هو الالتزام الوحيد على المنشأة للغير .

تصوير الحسابات :

منه ح/ المبانى والأراضى (حساب حقيق) لـه

١٠٠٠٠	الى مذكورين	٦٩/٩/٥			

ح/ الأثاث (حساب حقيق)

٥٠٠٠	الى مذكورين	٦٩/٩/٥			

ح/ السيارات (حساب حقيقى)

١٠٠٠٠	الى مذكورين	٦٩/٩/٥			

ح/ رأس المال (حساب شخصى)

			٢٠٠٠٠	من مذكورين	٦٩/٩/٥

ح/ بنك مصر (حساب شخصى)

			٥٠٠٠	من مذكورين	٦٩/٩/٥

ثانيا ـ العمليات الاستثمارية

نتيجة للعمليات التمويلية ، يحصــل المشروع على الأموال اللازمة للاستثمار ثم يقوم باستثمار هذه الاموال فى أخذ نوعين من الاستثمارات ، إما استثمارات طويلة الاجل أو استثمارات قصيرة الاجل .

١ ـ عمليات الاستثمار طويلة الاجل .

وتتضمن العمليات الخاصة بالحصول على الاصول طويلة الاجل ، والتى يكون الهدف منها هو إستخدامها فى العمليات الانتاجية للمشروع،وهى لذلك لا يكون الغرض منها هو إعاده بيعها أو تحويلها إلى منتجات يمكن بيعها. ولا يوجد تحديد قاطع لنوع الاصول التى يمكن أن نطلق عليهـا محاسبيا أصولا طويلة الاجــل ، ويتوقف التحديد على طبيعة نشاط المنشأة المعينة ،فالاراضى تعد بالنسبة لمشروع صناعى أصولا طويلة الاجل ، بينما تعتبر أصولا قصيرة الاجل إذا كانت تشترى أو تباع بمعرفة منشآت تقسيم الاراضى وبيعها ، وهى المنشآت التى تتخصص فى شراء وبيع الاراضى .

ولا تعتـــبر الالات من الاصول الطويلة الاجل بالنسبة للشركة التى تقوم بصناعة هذه الالات وبيعها كنشاط أساسى لها ، أما المنشآت التى تشترى هـذه الالات ذاتها لاستخدامها فى عملياتها الانتاجية فإنها تستخدمها كأصـــول طويلة الاجل .

والسيارات تعد أصولا طويلة الاجل بالنسبة المشروعات التى تستخدم هـذه السيارات فى عمليات نقل المواد الاولية والمنتجات الجاهزة وكذلك نقل الموظفين والعمال،وكلها تمثل المساهمة فى العملية الانتاجية فى المنشأة ، ولـكننا إذا انتقلنا

إلى شركة للتجارة فى السيارات فإن هذه الاصول (السيارات) تعتبر بالنسبة لها أصولا متداولة .

من العرض السابق يمكن القول أن الاصول طويلة الاجل هى الاصول التى يقتنيها المشروع لا بغرض إعادة بيعها، ولكن لاستخدامها فى العمليات الانتاجية ويستمر إستخدامها فترات زمنية طويله الاجل.

وعند شراء هـــذه الاصول الطويلة الاجل ، فإن حساباتها تجعل مدينة أما الطرف الدائن فهو يتوقف على الطرف الآخر فى عملية الشراء ، وكيفية سداد الثمن .

مثال : قامت منشأة سعيد التجارية بشراء أثاث بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه من منشأة الاثاث الحديث ودفعت الثمن نقداً وذلك فى ٥/٣/١٩٦٩ .

قيد اليومية

٣٠٠٠		من حـ/ الأثاث			٥/٣/٦٩
	٣٠٠٠	الى حـ/ النقدية			
		اثبات شراء أثاث نقدا			

الترحيل الى الحسابات

منه	حـ/ الأثاث (حساب حقيقى)				له
٣٠٠٠	الى حـ/ النقدية	٦/٣/٦٩			

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقى)				له
			٣٠٠٠	من ح/ الاثاث	٦/ ٣/ ٦٩

مثال فى ٦/٨/٦٩ قامت منشأة على السيد الصناعية بشــراء آلات قيمتها ٥٠٫٠٠٠ جنيه من منشأة السيد على وتعهدت بدفع الثمن بعد سنتين .

قيد اليوميه

٥٠٠٠٠		من ح / الآلات		٩٦/٨/٦
	٥٠٠٠٠	الى ح / السيد على		
		شراء آلات من منشأة السيد على		
		يسدد ثمنها بعد سنتين		

تصوير الحسابات

منه	ح/ الالات (حساب حقيقى)				له
٥٠٠٠٠	الى ح / السيد على	٦/٨/٦٩			

منه	ح/ السيد على (حساب شخصى)				له
			٥٠٠٠٠	من ح / الآلات	٦/٨/٦٩

مثال : قامت منشأة صبرى رضا التجارية بشراء سيارات قيمتها ١٠٫٠٠٠ جنيه فى ٣/١/١٩٦٩ من منشأة سامى عرفة لتجاره السيارات وقامت بسداد ٥٠٠٠ جنيه فوراً ، أما الباقى فيسدد بعد سنة .

قيد اليومية

١٠٠٠		من حـ/ السيارات			٣/١/٦٩
		الى مذكورين			
	٥٠٠٠	حـ/ النقدية			
	٥٠٠٠	حـ/ سامى عرفة			
		اثبات شراء سيارات من سامى عرفه ودفع نصف الثمن نقدا			

منه — حـ/ السيارات (حساب حقيقى) — له

١٠٠٠٠	الى مذكورين	٣/١/٦٩			

منه — حـ/ النقدية (حساب حقيقى) — لـه

			٥٠٠٠	من حـ/ السيارات	٦٩/١/٣

منه — حـ/ سامى عرفه (حساب شخصى) — له

			٥٠٠٠	من حـ/ السيارات	٦٩/١/٣

ب ــ عمليات الاستثمار قصير الاجل :

تتضمن هذه العمليات شراء أصول لغرض بيعها فى خلال الفترة المحاسبية الحالية أو الفترة المحاسبية التالية ، وهى لذلك لاتبقى لدى المشروع فترة زمنية

طويلة كما هو الحال بالنسبة الأصول طويلة الأجل ، وتعتبر المواد الأولية والبضاعة المصنوعة من الأصول قصيرة الأجل .

وتشترى البضاعة بسعر معين كما تباع بسعر غالبا ما يكون مختلفا ، فسعر الشراء يضاف إليه صافى الربح الذى يرغب المشروع فى تحقيقه لينتج سعر البيع البضاعة ، وتسجل البضاعة المشتراة بثمن الشراء فى حساب المشتريات ، أما البضاعة المباعة فتسجل فى حساب المبيعات بسعر البيع .

وتنقسم البضاعة المشتراة إلى نوعين :

١ — المواد الأولية والمهمات : وهى مشتريات المشروع الصناعى الذى يقوم بعمليات صناعية على هذه المواد فيحولها إلى منتجات صالحة للاستهلاك فيمكن بيعها .

٢ — البضاعة التامة : وتمثل مشتريات المشروع التجارى الذى يقوم بشراء السلع وبيعها على الصورة التى هى عليها لعملائه .

مثال : قامت منشأة زكريا بشراء بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه ودفع الثمن نقداً وذلك يوم ٣٠/٣/ ١٩٦٩ .

قيد اليومية

٢٠٠٠		من ح/ المشتريات		٦٩/٣/٣٠
	٢٠٠٠	الى ح/ النقدية		
		اثبات شراء بضاعة نقدا		

منه — ح/ المشتريات (حساب اسمى) — له

٢٠٠٠	الى ح/ النقدية	٣٠/٣/ ٦٩			

منه — ح/ النقدية (حساب حقيقى) — لــه

			٢٠٠٠	من ح/ المشتريات	٣٠ـ ٣

مثال : قامت منشأة الزجاج الحديث بشراء مواد أولية قيمتها ٣٠٠٠ جنيه على الحساب من منشأة جميل على وذلك فى ١٩٦٩/٣/٢٧ على أن يسدد الثمن بعد ثلاثة شهور .

٣٠٠٠	٣٠٠٠	من ح/ المواد الأولية الى ح/ جميل على إثبات شراء المواد الأوليــة على الحساب		٢٧ – ٣-٦٩

ح/ المواد الأولية (حساب حقيقى)

٣٠٠٠	الى ح/ جميل على	٢٧ – ٣			

ح/ جميل على (حساب اسمى)

			٣٠٠٠	من ح/ المواد الاولية	٢٧ – ٣

مثال : قامت منشأة السيد العطار لتجارة السيارات بشراء خمس سيارات من شركة النصر بسعر ٢٠٠٠ جنيه للسيارة ، وذلك فى ١٩٦٩/١/١٨ وقد قامت بسداد نصف الثمن نقدا على أن يسدد الباقى بعد سبعة شهور .

قيد اليومية :

١٠٠٠٠		من حـ/ المشتريات		٦٩/١/١٨
		الى مذكورين		
	٥٠٠٠	حـ/ النقدية		
	٥٠٠٠	حـ/ شركة النصر		
		شراء ٥ سيارات ودفع نصف الثمن		

منه — حـ/ المشتريات (حساب اسمى) — لـه

١٠٠٠٠	الى حـ/مذكورين	١٨ — ٨				

منه — حـ/ النقدية (حساب حقيقى) — لـه

			٥٠٠٠	من حـ/ المشتريات	١٨ — ١

منه — حـ/ شركة النصر (حساب شخصى) — له

			٥٠٠٠	من حـ/ المشتريات	١٨ — ١

ويلاحظ أنه مادام نشاط المنشأة قائما على شراء وبيع السيارات ، فـإن السيارات تعد أصلا طويل الأجل ، وبالتالى فإن الحساب الذى يجب أن تسجل فيه

عملية الشراء هو حساب المشتريات وليس حساب السيارات ، أما إذا اشترت تلك المنشأة سيارات لغرض استخدامها فى العمليات الإنتاجية وليس لغرض إعادة بيعها فإن هذه السيارات حينئذ تعد أصولا طويلة الأجل وتسجل عملية الشراء فى حساب السيارات .

شراء الأوراق المالية كاستثمار قصير الاجل

وتجد المنشأة أن لديها فائض من النقدية ، وهذا الفائض سيظل موجودا لفترة زمنية معينة ، وبدلا من بقائه عاطلا بالمنشأة فإنها تقوم بشراء أوراق مالية للحصول منها على عائد ، وحينما تحتاج الى النقدية فإنها تبيع هذه الاستثمارات ، ولهذا يعد الاستثمار فى الأوراق المالية بصفة مؤقتة استثمار قصير الأجل .

مثال : قامت منشأة أبو زيد بشراء أوراق مالية بمبلغ ١٠٫٠٠٠ جنيه نقداً فى ٢٨ / ٧ / ١٩٦٢

قيداليومية :

٢٨ – ٧		من حـ/الأوراق المالية الى حـ/ النقدية شراء أوراق مالية نقدا	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

له حـ/ الأوراق المالية (حساب حقيقى) منه

			٢٨ – ٧	الى حـ / النقدية	١٠٠٠٠

حـ / النقدية (حساب حقيقى)

٢٨ – ٧	من حـ/ الاوراق المالية	١٠٠٠٠			

عمليات المنشأة مع البنوك

فى الغالب لاتحتفظ المنشأة بكل النقدية فى الخزينة ، ولكنها تحتفظ بمبلغ معقول يكفى لتغطية سداد الدفعات الصغيرة من المصروفات النقدية ، وتودع الباقى لدى البنك كحساب جارى ، ويترتب على عمليات الإيداع زيادة الحساب الجارى بالبنك ، بينما يترتب على عمليات السحب نقص الحساب الجارى بالبنك ، وفى مقابل الخدمات التى يقدمها البنك المنشأة ، يقوم البنك بتحميل المشروع بمصاريف الحساب الجارى ، وذلك عن طريق خصمها من رصيد الحساب الجارى لديه .

مثال : ١- قامت منشأة العطار بإيداع مبلغ ١٠٫٠٠٠ جنيه فى حسابها الجارى ببنك الاسكندرية ، فافتتحت بذلك هذا الحساب فى ١ /١/١٩٦٩

٢ — اشترت بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه من منشأة عبد السلام وسددت الثمن بشيك مسحوب من البنك المذكور وذلك فى ٥ / ١ / ١٩٦٩ .

١٠٠٠٠		من حـ/ الحساب الجارى ببنك الاسكندرية		١ – ١ – ٦٩
	١٠٠٠٠	الى حـ/ النقدية		
		اثبات إيداع المبلغ ببنك اسكندرية		
٢٠٠٠		من حـ/ المشتريات		١٥ – ١ – ٦٩
		الى حـ الحساب الجارى		
	٢٠٠٠	بنك اسكندرية		
		إثبات المشتريات وسداد ثمنها بشيك على الحساب الجارى		

منه ح/ الحساب الجارى ببنك إسكندرية (حساب شخصى) له

منه			له		
١٠٫٠٠٠	الى ح/ النقدية	١ – ١ – ٦٩	٢٫٠٠٠	من ح /المشتريات	٦٩/١/٥

منه ح / النقدية (حساب حقيقى) له

منه			له		
٢٥٠٠٠	رصيد أول الفترة	١٩٦٩/١/١	١٠٫٠٠٠	من ح/ الحساب جارى ببنك اسكندرية	٦٩/١/١

وافترضنا أن رصيد النقدية أول الفترة ٢٥٠٠٠ جنيه .

منه ح / المشتريات (حساب اسمى) له

منه			له		
٢٠٠٠	إلى ح/الحساب الجارى ببنك اسكندرية	٦٩/١/٥			

وبهذا نكون قد انتهينا من دراسة تسجيل وترحيل العمليات التمويلية والاستثمارية وننتقل لدراسة تسجيل وترحيل العمليات الايرادية .

أسئلة وتمارين الفصل الرابع

١ — عرف العمليات المالية مع ذكر بعض الأمثلة لعمليات مالية يقوم بها مشروع ما .

٢ — أذكر التقسيمات الأساسية للعمليات المالية مع ذكر أمثلة .

٣ — بين على شكل جدول العمليات النقدية والآجلة وأنواع الحسابات التى تمثلها مع ذكر علاقتها الوظيفية .

- سداد رأس المال نقدا
- الحصول على قرض طويل الأجل من البنك العقارى
- شراء آلات نقدا لمشروع صناعى
- شراء سيارات لمشروع تجارى لتجارة الأقمشة
- الحصول على قرض قصير الأجل من بنك بورسعيد
- شراء بضاعة بالأجل من مورد تجارى
- إيداع نقدية كحساب جارى بأحد البنوك
- الشراء النقدى لأوراق مالية كاستثمارات قصيرة الأجل .

٤ — فى ١٩٦٨/١/١ إشترى ماهر عرفه المحل التجارى الذى كان يمتلكه سامى خميس وكانت أصول والتزامات المحل كالآتى :

الأصول : ١٠٠٠٠ جنيه أراضى ومبانى ، ٥٠٠٠ جنيه أثاث ، ٥٠٠٠ جنيه سيارات ، ٥٠٠٠ جنيه أوراق مالية .

الألتزامات : ٣٠٠٠ جنيه موردون .

وقد حصل ماهر عرفة من بنك القاهرة على قرض يبلغ ٧٠٠٠ جنيه حتى يمكن سداد ثمن المحل .

والمطلوب : إثبات العمليات السابقة عن طريق قيود اليومية مع ترحيلها للحسابات وذكر نوع الحسابات .

٥ — فيما يلى العمليات المالية التى قامت بها منشأة كمال أبو زيد للنقل السريع خلال شهر يناير ١٩٦٩ .

١ — أسس صاحب المنشأة المشروع برأس مال قدره ٥٠٠٠٠ جنيه أودع منها ٣٠٠٠٠ بخزينة المحل أما الباقى فتم إيداعه كحساب جارى ببنك الاسكندرية .

٢ — فى ٤ / ١ / ١٩٦٩ تم شراء مبنى بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه مقرا المشروع ، وقد تم دفع الثمن نقدا .

٣ — فى ٦ / ١ / ٦٩ تم شراء أربعة سيارات نقل ثمن الواحدة ٤٠٠٠ جنيه لاستخدامها فى نشاطه التجارى وقد سدد الثمن بشيك على الحساب الجارى .

٤ — فى ٩ / ١ / ٦٩ إشترى أثاث بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه من محلات وصفى وقد سدد الثمن نقدا .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية العامة .

٢ — ترحيل العمليات للحسابات مع ذكر نوع الحساب .

٦ — فيما يلى العمليات المالية التى قامت بها منشأة الحذاء الحديث :

١ — أسس المنشأة طلبة على برأس مال قدره ٢٠٠٠٠ جنيـه أودعه خزينة المحل وذلك فى ١ / ٤ / ١٩٦٩.

٢ — قامت المنشأة بشراء مبنى يبلغ تكلفته ١٠٠٠٠ جنيه دفعت نقدا فى ٣/٤/١٩٦٩.

٣ — لتأثيث المحل قامت المنشأة بعمل تركيبات بلغت تكلفتهـا ٤٠٠٠ جنيه ودفعت نقدا فى ٥ / ٤/ ١٩٦٩ .

٤ — إشترت المنشأة أثاثا بمبلغ ١٠٠٠ جنيه دفعت نقـدا وذلك فى ٦ / ٤ / ١٩٦٩ .

٥ — اشترت المنشأة بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه من محلات زينة فى ٧ / ٤ / ١٩٦٩ .

٦ — إشترت المنشأة بضاعة نقدا بمبلغ ١٠٠٠ جنيه من محلات عروس البحر فى ٨ / ٤ / ١٩٦٩ .

٧ — حصلت المنشأة على قرض من بنك إسكندرية قيمته ٥٠٠٠ جنيه وذلك فى ٩/٤/١٩٦٩ .

٨ — تم إيداع مبلغ القرض كحساب جارى للنشأة فى بنك اسكندرية .

٩ — باعت المنشأة أحذية بمبلغ ٨٠٠ جنيه نقدا فى ١٠/٤/٦٩ .

والمطلوب :

١ — إجراءات قيود اليومية .

٢ — ترحيل العمليات السابقة للحساب مع ذكر نوع الحساب .

٣ — بيان نوع العمليات السابقة من ناحية علاقتها الوظيفية .

٢ — بدأ فكرى أعماله التجارية فى أول يناير ١٩٧٠ بالعناصر الآتية :

٥٠٠ جنيه أثاث ، ١٠٠٠ جنيه بضاعة ، ٦٠٠ جنيه أوراق مالية ، ٩٠٠ جنيه نقدية مودعة بخزينة المحل ، ٥٠٠ جنيه قرض من بنك بورسعيد

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر يناير سنة ١٩٧٠ :

١ — فى ١/٢ إشترى المحل بضاعة من محلات النجمة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه، سدد نصف ثمنها فورا والباقى يسدد بعد أسبوع .

٢ — فى ١/٤ باع المحل بضاعة نقدا إلى سمير بمبلغ ٨٠٠ جنيه .

٣ — فى ١/٩ سدد المحل المستحق لمحلات النجمة .

٤ — فى ١/١٠ قام المحل بفتح حساب جارى ببنك الاسكندرية عن طريق ايداع مبلغ ٥٠٠ جنيه فى هذا الحساب .

٥ — فى ١/١٥ إشترى المحل أوراق مالية قيمتها الإسمية ٤٠٠ جنيه بمبلغ ٣٨٠ جنيه سدد ثمنها بشيك على الحساب الجارى .

٦ — فى ١/٢٠ سدد المحل ٢٠٠ جنيه نقدا كجزء من القرض المستحق لبنك بور سعيد .

٧ — فى ١/٣١ سدد المحل مبلغ ١٠٠ جنيه كمرتبات وأجور لموظفى وعمال المحل عن شهر يناير ١٩٧٠ . وكذلك سدد المحل فى نفس التاريخ مبلغ ٥٠ جنيه إيجار المحل عن نفس الشهر.

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية العامة مع بيان نوع كل عملية

٢ — ترحيل العمليات السابقة لحسابات دفتر الأستاذ مع بيان نوع الحساب .

٨ — بدأ حسام أعماله التجارية عن طريق شراء منشأة قائمة وهى محلات الأنوار وذلك بمبلغ إجمالى قدره ٦٠٠٠ جنيه . وقد كانت عناصر الأصول والالتزامات لمحلات الأنوار فى تاريخ الشراء كالآتى :

الأصول : ٢٠٠٠ جنيه مبانى ، ١٠٠٠ جنيه سيارات ، ٣٠٠٠ جنيه بضاعة ٦٠٠ جنيه دين مستحق على العميل كمال ، ٤٠٠ جنيه دين مستحق على العميل وجدى .

الالتزامات : ٤٠٠ جنيه قرض من بنك الاسكندرية ، ٦٠٠ جنيه دين مستحق على المنشأة لشركة الأهرام .

ولكى يتمكن حسام من سداد الثمن فقد إقترض من بنك بورسعيد مبلغ ٢٠٠٠ جنيه لمدة ٦ شهور بفائدة ٤٪ .

والمطلوب :

١ — اثبات عملية الشراء بدفاتر محلات حسام (المنشأة الجديدة) مع بيان نوع العملية .

٢ — ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ مع ذكر نوع الحساب .

الفصل الخامس

العمليات الإيرادية

أولا : عمليات تحقيق الأيراد

- عمليات المبيعات
- عمليات مردودات المبيعات
- عمليات تحقيق الايراد السنوى

ثانيا : عمليات التكاليف اللازمة لتحقيق الايراد

- عمليات الشراء
  - الشراء النقدى والآجل
  - مردودات المشتريات
  - مصاريف نقل المشتريات
  - خصومات الشراء
- المصروفات البيعية
- المصروفات الادارية
- المصروفات المالية

بعد أن يتم تأسيس المشروع والحصول على الأمـــوال اللازمة من الملاك والمقرضين ، يقوم المشروع بإستخدام أموال الملكية والاقتراض فى الاستثمارات التى يتطلبها النشاط فى الاصول الطويلة والقصيرة الأجل ، وبعد ذلك من البديهى أن يزاول المشروع نشاطة العادى من بيع وشراء وذلك عن طريق العمليات الايرادية . ويقصد بالعمليات الايرادية ، أنها العمليات التى يزاولهـــا المشروع بغرض تحقيق الايراد ، وتتضمن هذه العمليات :

١ـ عمليات تحقيق الايراد:

وهى عمليات البيع وأداء الخدمات ، فالمشروع التجارى يشترى البضاعة من الموردين بغرض إعادة بيعها وتحقيق الايراد .

والمشروع الصناعى يشترى المـــواد الأولية ، ثم يقوم بعمليات تصنيعها لتكون منتجا تاما . أما مشروعات الخدمات مثل النقل والتأمين والقوى المحركة فتؤدى هذه الخدمات إلى الغير بغرض تحقيق الايراد ، ولهذا تعد عمليات البيع وأداء الخدمات عمليات إيرادية يتولد عنها تدفق الايراد المشروع .

٢ - العمليات اللازمة لتحقيق الايراد :

لكى تتم عملية البيع فيجب القيام ببعض الأنشطة والمهام وتتكلف المنشأة بعض التكاليف فى سبيل أداء هذه الأنشطة بغرض تحقيق الايراد . فالبضاعة

المباعة فى المشروع التجارى نجد أنها تكلفت ثمن الشراء ثم تكاليف النقل والتخزين، وكذلك هناك بعض المصروفات اللازمة للقيام بالجهود البيعية ،وكذلك مصاريف لازمة للنشاط الادارى وكل هذة العمليات تعد لازمة لتحقيق الايراد .

أما فى المشروع الصناعى فإن الأمر يستلزم شراء المواد الأولية ، سداد أجور العمال ، وسداد مصاريف الوقود والقوى المحركة وغيرها من المصروفات اللازمة للحصول على الانتاج علاوة على سداد المصروفات اللازمة للجهود البيعية والادارية وهذه العمليات أيضا تعد عمليات لازمة لتحقيق الايراد .

وفى مشروعات الخدمات فإن الأمر يتطلب دفع النفقات والتكاليف اللازمة لتقديم الخدمة للعميل وتعد هـذه العمليات لازمة لتحقيق الايراد ومن العرض السابق يتضح أن العمليات الايرادية تتضمن ناحيتين :

١ ـ الحصول على الايراد نتيجة المبيعات أو أداء الخدمات .

٢ ـ تحمل التكاليف والمصاريف المختلفة التى تتمثل فى تكلفة المبيعات والخدمات ومصاريف النشاط البيعى والادارى .

ولهذا تبين العمليات الايرادية نتيجة نشاط المشروع من ربح أو خسارة وذلك عن طريق مقارنة حصيلة المبيعات أو الخدمات بالتكاليف والمصروفات . وتسجل العمليات الايرادية فى حسابات يطلق عليها الحسابات الاسمية، والغرض من إعدادها هو تسجيل أنشطة المشروع فى مجال تحقيق الايراد والتكاليف اللازمة لتحقيقة ثم تفرغ أرصدة هذه الحسابات فى نهاية الفترة فى قائمة الارباح والخسائر لبيان نتيجة نشاط المشروع عن الفترة .

وسوف نبين فى هذا الفصل كيفية تسجيل وترحيل العمليات الايرادية .

أولا . عمليات تحقيق الايراد

الايرادات هى الاصول المتدفقة من العملاء الشروع نتيجة قيام المشروع ببيع بضاعته أو أداء الخدمات ، والاصول المتدفقة المشروع من العملاء قد تكون نقدية فى حالة البيع النقدى ، وقد تكون على شكل حقوق مالية المشروع لدى الغير كما فى حالة البيع الآجل ، معنى ذلك أن عمليات تحقيق الايراد فى المشروعات تنحصر أساسا فى نوعين :

١ ـ البيع النقدى

٢ ـ البيع الآجل

مثال : بلغت مبيعات منشأة سعيد أبو شقرة لتجارة الاقمشة فى ١٩٦٩/١/٥ مبلغ ٣٠٠٠ جنيه نقدا .

قيد اليومية

٣٠٠٠		من ح / النقدية			٦٩/١/١٥
	٣٠٠٠	الى ح / المبيعات			
		إثبات المبيعات النقدية التى تمت اليوم			

منه ح/ النقدية (حساب حقيقى) له

٣٠٠٠	الى ح / المبيعات	٦٩/١/٥			

منه ح/ المبيعات (حساب إسمى) له

			٣٠٠٠	من ح / النقدية	٦٩/١/٥

ويلاحظ أن البضاعة المباعة تسجل فى حساب المبيعات وهـو حساب اسمى بسعر البيع أما البضاعة المشتراة فتسجل فى حساب المشتريات بسعر التكلفة .

مثال : باعت منشأة سيد أبو النور لتجارة الاقمشة بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على الحساب لمحلات أبو خطوة فى ١٩٦٩/١/٦ .

قيد اليومية

٤٠٠٠	٤٠٠٠	من ح / أبو خطوة إلى ح /المبيعات اثبات مبيعاتنا إليه على الحساب			١٩٦٩/١/٦

منه — ح/ أبو خطوة (حساب شخصى) — له

٤٠٠٠	الى ح/ المبيعات	٦٩/١/٦				

منه — ح/ المبيعات (حساب إسمى) — له

				٤٠٠٠	من ح / أبو خطوة	٦٩/١/٦

ويلاحظ أنه لما كانت المبيعات على الحساب ، فإنه حساب العميل يجعل مدينا بقيمتها وهو حساب شخصى ، وعندما يقوم العميل بسداد المبلغ المستحق عليه، فيجعل حساب النقدية مدينا وحساب العميل دائنا .

فلو فرضنا أن أبو خطوه سدد المبلغ المستحق عليه نقدا فى ١٠/١/١٩٦٩ فإن اليومية والحسابات تظهر كما يلى :

٤٠٠٠	٤٠٠٠	من حـ / النقدية الى حـ / أبو خطوة إثبات سداد أبو خطوة للمبالغ المستحقة عليه نقداً			١٠–١– ٦٩

منه — حـ/ النقدية (حساب حقيق) — له

٤٠٠٠	الى حـ/ أبو خطوة	١٠/١/٦٩				

منه — حـ/ أبو خطوة (حساب شخصى) — له

			٤٠٠٠	من حـ /النقدية	١٠/١/٦٩

ويلاحظ أن عمليات البيع الآجـل هى عمليات مالية إلا أن التحصيل النقدى لا يتم وقت البيع ولـكنه يتم فى تاريخ لاحق .

مردودات المبيعات :

قد يرى العميـل أن البضاعة التى استلمها من المنشأة بها عيوب خطيرة ، أو أنها غير مطابقة للمواصفات المتفق عليها لهـذا يرد العميل المنشأة البضاعة التى سبق توريدها ويرسل لها اشعارا مدينا ، ولهذا يفتح حساب جديد فى الدفاتر اسمه

حساب مردودات المبيعات ، وهو حساب اسمى يجعل مدينا بقيمة مردودات المبيعات كما يجعل حساب العميل الذى رد البضاعة دائنا .

مثال : فى ١٩٦٨/٧/٢٣ رد العميل سميح سامح بضاعة كان قد اشتراها من منشأة عروس البحر بمبلغ ٣٠٠ جنيه ، وذلك لعدم مطابقتها المواصفات .

قيد اليومية

٣٠٠	٣٠٠	من ح/ مردودات المبيعات الى ح/ سميح سامح أثبات مردودات المبيعات التى ردها العميل سميح			٢٣ – ٧ – ٦٩

منه ح/ مردودات المبيعات له

٣٠٠	الى ح/ سامح سميح	٦٩/٧/٢٣				

منه ح/ سامح سميح له

			٣٠٠	من ح/ مردودات المبيعات	٢٣ – ٧ – ٦٩	

الايرادات من الانشطة الفرعية .

تعد مبيعات البضاعة المصدر الرئيسى لايرادات المشروع ولكن بجانب ذلك فإن المشروع قد يحصل على ايرادات عرضية من بعض الاصول التى يملكها ، ومثل

هذا الايراد يعد إيراداً فرعيا ، مثال ذلك أن يمتلك المشروع مبانى يؤجرها إلى الغير فيعتبر الايجار إيراداً فرعيا، وكذلك الحال إذا كان المشروع يمتلك أوراقا مالية فإن إيراد الاوراق المالية يعتبر ايراداً فرعيا .

مثال : ١٩٦٩/١/٣٠ حصل المشروع على مبلغ ٢٠٠ جنيه ايجار عقار يمتلكه ويؤجره للغير .

٢٠٠		من حـ/ النقدية			٣٠–١–٦٩
	٢٠٠	الى حـ/الايجار			
		اثبات تحصيل الايجار من المبنى المؤجر إلى عبد الرحيم			

منه		حـ/ النقدية (حساب حقيقى)			له
٢٠٠	الى حـ / الايجار	٣٠ – ١ – ٦٩			

منه		حـ/ الايجار (حساب اسمى)			له
			٢٠٠	من حـ/ النقدية ..	٣٠ – ١

مثال : فى ١٩٦٩/٦/٣٠ بلغت ايرادات الاوراق المالية التى تمتلكها منشأة هانى مبلغ ٢٥٠ جنيه حصلت عليها نقدا .

قيد اليومية :

٢٥٠		من حـ/ النقدية			٣٠-٦-٦٩
	٢٥٠	الى حـ/ ايرادات الأوراق المالية			
		اثبات تحصيل ايرادات الأوراق المالية			

منه — حـ/ النقدية — له

٢٥٠	الى حـ/ ايرادات الاوراق المالية	٣٠-٦-٦٩			

منه — حـ/ إيرادات الأوراق المالية — له

			٢٥٠	من حـ/ النقدية	٦٩/٦/٣٠

ثانيا : عمليات التكاليف اللازمة لتحقيق الايراد

١ — عمليات الشراء .

تسجل مشتريات البضاعة فى حساب المشتريات وهو حساب اسمى وذلك بسعر التكلفة وهو سعر الفاتورة التى يرسلها البائع ، وقد تتم المشتريات نقدا ، وقد تتم بالاجل .

مثال : ١٩٦٩/٤/١ اشترت محلات صبرى رمزى لتجارة المعلبات بضاعة من شركة ادفينا بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه دفعت نقداً .

وفى ٢١/٤/١٩٦٩ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه على الحساب من شركة قها . ويفترض أن رصيد النقدية أول الفترة ١٥٠٠٠ جنيه .

قيود اليومية

٣٠٠٠		من حـ / المشتريات		١/٤/١٩٦٩
	٣٠٠٠	الى حـ / النقدية		
		اثبات المشتريات النقدية من شركة ادفينا		
٢٠٠٠		من حـ / المشتريات		٢١/٤/١٩٦٩
	٢٠٠٠	الى حـ / شركة قها		
		اثبات المشتريات على الحساب من شركة قها		

تصوير الحسابات :

منه — حـ / المشتريات (أسمى) — لـه

٣٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١ - ٤			
٢٠٠٠	إلى حـ/ شركة قها	٢١ - ٤			

منه — حـ/ النقدية (حساب حقيق) — لـه

١٥٠٠٠	رصيد أول الفترة	١/١/٦٩	٣٠٠٠	من حـ / المشتريات	١/٤/٦٩

منه — حـ / شركة قها (شخصى) — لـه

			٢٠٠٠	من حـ / المشتريات	٢١/٤

مردودات المشتريات .

عندما تجد المنشأة التى اشترت البضاعة أن بالبضاعة التى اشترتها عيوب جسيمة وأنها لا تتفق مع المواصفات التى سبق الاتفاق عليها مع البائع ، فإنها تقوم برد البضاعة للورد وترسل إليها شعارا مع البضاعة ، وتثبت هذه العملية بالدفاتر بجعل حساب المورد مدينا وحساب مردودات المشتريات دائنا هذا ويعتبر حساب مردودات المشتريات حساب اسمى .

مثال : فى ٢٢/٤/١٩٦٩ تبين لمنشأة صبرى التجارية أن هناك بضاعة مشتراة تكلفتها ٥٠٠ جنيه غير مطابقة للمواصفات الواردة بعقد الشراء من شركة قها فقامت برد هذه البضاعة إلى الشركة وأرسلت معها اشعاراً مدينا بقيمتها .

قيد اليومية

٥٠٠	٥٠٠	من ح/ شركة قها الى ح/ مردودات المشتريات اثبات البظاعة التى ردت الى شركة قها			٢٢ - ٤ - ٦٩

منه — ح/ مردودات المشتريات (اسمى) — لـه

		‖				
		‖	٥٠٠	من ح/ شركة قها		٢٢ / ٤

منه — ح/ شركة قها (حقيقى) — له

			‖			
٥٠٠	الى ح/ مردودات المشتريات	٢٢-٤	‖			

مصروفات نقل المشتريات :

تختلف عقود الشراء فيما يتعلق بمصروفات نقل المشتريات ، فبعض العقود ينص فيها على أن التسليم محل المشترى ، وفى هذه الحالة لا تتحمل المنشأة المشترية أية تكلفة لنقل المشتريات،وفى عقود أخرى ينص على أن التسليم محل البائع ،وفى هذه الحالة فإن المنشأة المشترية لا بد وأن تقوم بنقل المشتريات .

والمصاريف التى تدفعها المنشأة لنقل المشتريات هى مصاريف نقل المشتريات أو مصاريف النقل الداخل كما يطلق عليها عادة . ويعتبر حساب مصاريف نقل المشتريات حسابا اسميا لأنه يمثل حساب مصروفات .

مثال : فى ٥ -٨ - ١٩٦٩ إشترت منشأة أبو زهرة بضاعة من منشأة دهب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه دفعت نقداً وكانت شروط الشراء التسليم محل البائع وفى نفس اليوم قامت منشأة السهم بنقل المشتريات الى مخازن منشأة أبو زهرة نظير مبلغ ٥٠ جنيه ، سددتها المنشأة بشيك على الحساب الجارى ببنك الإسكندرية .

قيد اليومية

٣٠٠٠		من حـ/ المشتريات		١٩٩٦/٨/٥
	٣٠٠٠	الى حـ/ النقدية		
		اثبات المشتريات النقدية من محلات ابو الذهب		
٥٠		من حـ/ مصروفات نقل المشتريات		١٩٦٩/٨/٥
	٥٠	الى حـ/ الحساب الجارى بنك الاسكندرية		
		اثبات سداد مصروفات نقل المشتريات بشيك على الحساب الجارى بنك الاسكندرية		

منه   ح/ المشتريات (حساب اسمى)   له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٣٠٠٠	الى ح/ النقدية	٥ - ٨ - ٦٩			

منه   ح/ النقدية (حساب حقيقى)   له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			٣٠٠٠	من ح/المشتريات	٦٩/٨/٥

منه   ح/ مصروفات نقل المشتريات (حساب اسمى)   له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠	الى ح/الحساب الجارى ببنك الاسكندرية	٥ - ٨ - ٦٩			

منه   ح/ الحساب الجارى ببنك الاسكندرية (حساب شخصى)   له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			٥٠	من ح مصروفات نقل المشتريات	٦٩/٨/٥

خصومات الشراء :

هى المبالغ التى تسمح المنشأة البائعة بخصمها من ثمن البيع وتنقسم الى :

أ ـ الخصم التجارى .

ب ـ مسموحات الشراء .

جـ ـ خصم الكمية .

د ـ الخصم النقدى .

وفيما يلى نعرض لهذه الأنواع بشىء من التفصيل .

١ ـ الخصم التجارى .

فمنح المنشأة البائعة خصما تجاريا الى المنشأة المشترية نتيجة المساومة التى تقوم بها المنشأة المشترية لتخفيض سعر شرائها ، وعلى هذا الأساس تتم عملية الشراء بسعر شراء جديد يختلف عن السعر الأول ، ويسمى الفرق بين السعرين الخصم التجارى،ويظهر الخصم التجارى فى فاتورة الشراء فقط حيث يظهر السعر الأصلى والسعر بعد الخصم . ولا يؤثر الخصم التجارى على قيود المشتريات حيث تسعر المشتريات بالسعر المتفق عليه وهو السعر بعد الخصم التجارى .

مثال : فى ١-٩-١٩٦٩ اشترت منشأة الغسالات الحديثة من شركة لوتس لإنتاج الغسالات عشرون غسالة سعر الواحدة ١٠٠ جنيه وقد رأت شركة لوتس منح المنشأة المشترية خصما تجاريا قدره ١٠ ٪ من سعر البيع ودفعت الشركة المشترية الثمن نقدا .

١٨٠٠		من ح / المشتريات			٩/١ ٦٩
	١٨٠٠	الى ح النقدية اثبات المشتريات النقديةمن شركةلوتس بخصم تجارى ١٠ ٪ من سعر البيع			

منه — ح /المشتريات (اسمى) — لـه

١٨٠٠	الى ح / النقدية	١- ٩-٦٩			

منه — ح / النقدية (حقيقى) — لـه

			١٨٠٠	من ح / المشتريات	١ - ٩

ويلاحظ الآتى :

١ ـ الخصم التجارى ١٠ ٪ من سعر البيع فيكون ثمن الشراء

٢٠ غسالة × ١٠٠ جنيه × $\frac{٩٠}{١٠٠}$ السعر بعد الخصم = ١٨٠٠ جنيه

ويكون مقدار الخصم $\frac{١٠}{١٠٠}$ × ٢٠ × ١٠٠ = ٢٠٠ جنيه

٢ ـ لايقيد الخصم التجارى بل تثبت المشتريات بسعر الشراء الجديد .

ب ـ مسموحات الشراء .

قد تتأخر المنشأة البائعة فى توريد البضاعة المشترية ، ولذلك يرى البائع أن يعوض المنشأة المشترية عن هذا التأخير حفاظا على علاقته الودية معها وذلك بأن يمنحها خصما فى صورة تنازل عن نسبه معينة من قيمة البضاعة المباعة ، وهناك سبب آخر لمنح مسموحات الشراء وهو أن البضاعة التى وردها البائع قد تكون مخالفة المواصفات ، فبدلا من أن يقوم المشترى بردها فإن البائع يتنازل عن نسبة معينة من قيمة البضاعة المباعة لإغراء المشترى على الإحتفاظ بالبضاعة دون ردهـا .

ونظراً لأن البضاعة التى بيعت المنشأة قد سجلت بحساب المشتريات بالثمن الأصلى لذلك يجب تسجيل مسموحات المشتريات بحساب إسمى حيث تجعل المنشأة البائعة مدينة ويجعل حساب مسموحات المشتريات دائنا .

مثال : اشترت منشأة وائل رضا الأحذية بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠ جنيه من منشأة المختار وقد وجدت المنشأة أن البضاعة غير مطابقة المواصفات وفى ١٥-٣-١٩٦٩ عرضت منشأة المختار على منشأة وائل أن تحتفظ بالبضاعة نظير منحها مسموحات قدرها ٥٠ جنيه وقد وافقت المنشأة على هذا العرض .

قيد اليومية :

٣٠٠		من حـ/ المشتريات		٦٩/٣/١٣
	٣٠٠	الى حـ/ منشأة المختار		
		اثبات شراء بضاعة على الحساب من منشأة المختار		
٥٠		من حـ/ منشأة المختار		٦٩/٣/١٥
	٥٠	الى حـ/ مسموحات الشراء		
		اثبات قيمة مسموحات الشراء التى منحتها لنا منشأة المختار		

منه — حـ/ المشتريات (اسمى) — له

٣٠٠	الى حـ/منشأة المختار	١ - ١ - ٦٩			

منه — حـ/ منشأة المختار (حساب شخصى) — له

٥٠	الى حـ/ مسموحات الشراء	١٥ - ٣ - ٦٩	٣٠٠	من حـ/المشتريات	١٣ - ٣ - ٦٩

منه — حـ/ مسموحات الشراء (اسمى) — له

			٥٠	من حـ/منشأة المختار	١٥ - ٣

ج - خصم الكمية .

يمنح البائع المشترى خصم الكمية لتشجيعه على شراء كميات كبيرة من السلعة . فلو فرضنا أن منشأة وائل عبد الحليم لبيع الحلويات تضع الشروط الآتية لمنح خصم الكمية :

١٠٠ وحدة الأولى	—
١٠٠ « الثانية	٥ ٪
١٠٠ « الثالثة	٧ ٪
مازاد على ذلك	١٠ ٪

وكان سعر بيع الوحدة عشرة جنيهات ، وقد اشترت منشأة سامى صبرى من منشأة وائل عبد الحليم ٤٠٠ وحدة على الحساب وذلك فى ٢٠ - ٨ - ١٩٦٩ .

قيد اليومية

٤٠٠٠		من ح / المشتريات		٢٠-٨- ٦٩
	٤٠٠٠	الى ح / وائل عبد الحليم		
		اثبات المشتريات من وائل عبد الحليم على الحساب		
٢٢٠		من ح / وائل عبد الحليم		٢١ - ٨ - ٦٩
	٢٢٠	الى ح / خصم الكمية		
		اثبات خصم الكمية حسب عقد الشراء		

منه ح / المشتريات (اسمى) **له**

٤٠٠٠	إلى ح / وائل عبد الحليم	٢١ - ٨ -٦٩				

منه			ح/ وائل عبد الحليم (شخصى)		له
٢٢٠	الى ح/ خصم الكمية	٢١-٨-٦٩	٤٠٠٠	من ح/المشتريات	٢١/٨

منه			ح/ خصم الكمية (اسمى)		له
			٢٢٠	من ح/وائل عبد الحايم	٢١/٨/٦٩

وقد احتسب خصم الكمية على الأساس الآتى :

	الخصم
١٠٠ وحدة الأولى	—
١٠٠ « الثانية	١٠٠ × ١٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ = ٥٠ جنيه
١٠٠ « الثالثة	١٠٠ × ١٠ × $\frac{٧}{١٠٠}$ = ٧٠ «
١٠٠ « الرابعة	١٠٠ × ١٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ١٠٠ «
	٢٢٠

د – الخصم النقدى

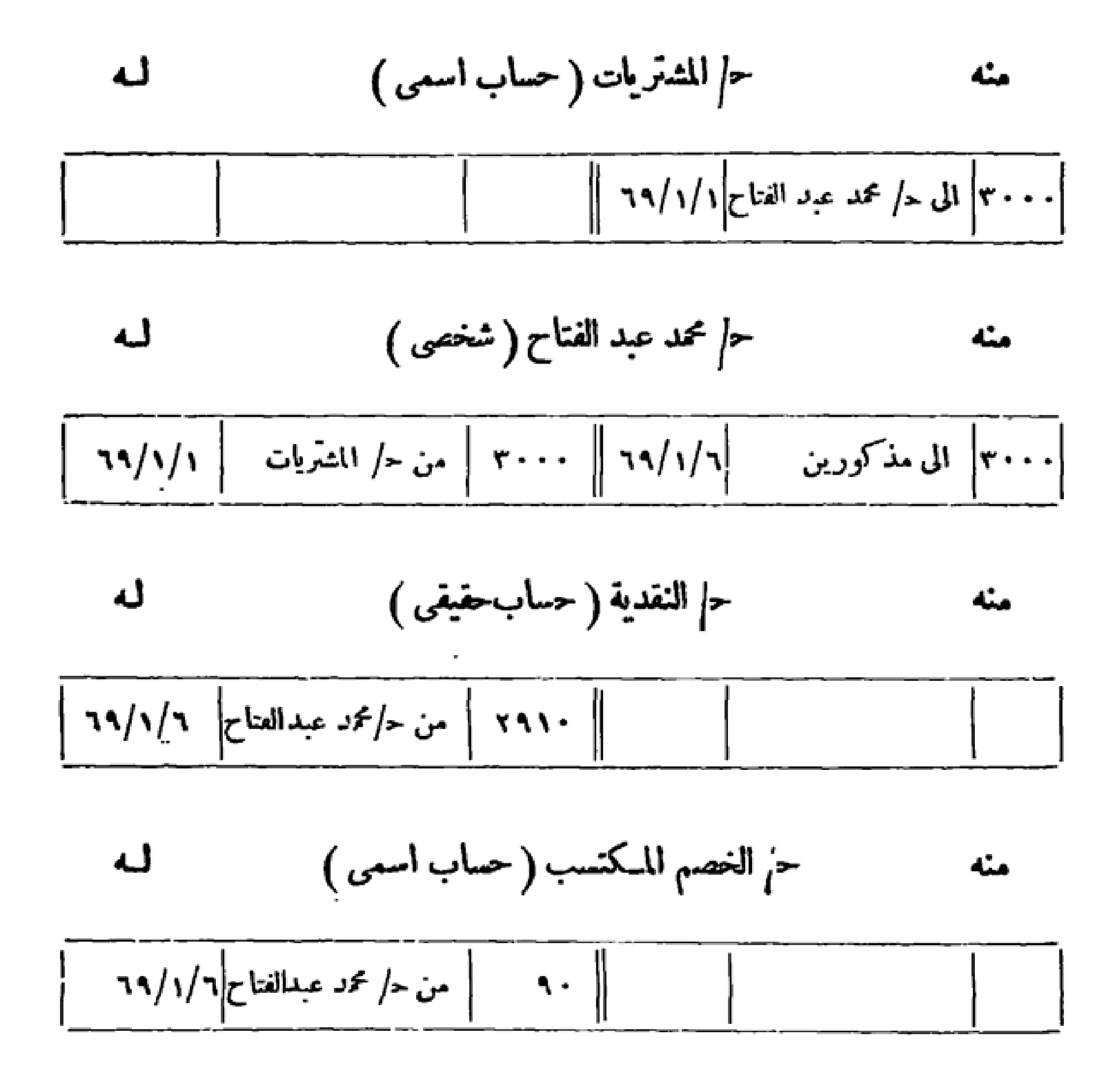
بالنسبة المنشآت التى تبيع بالنقد وبالآجل فإنها تحدد سعرين ، سعر البيع النقدى ، سعر البيع الآجل الذى يكون عادة أعلى من السعر الأول نظرا لأن البائع لن يستلم من المشترى الثمن فى الحال مما يحرمه من فرص إستغلال هذه الأموال فى أنشطته المتنوعة . ولكن البائع يضع أمام المشترى بالآجل حوافز تشجعه على السداد النقدى فى وقت مبكر حتى يمكن إستغلال النقدية فى نشاطه ، لذلك يحدد له مدة معينة إذا قام خلالها المشترى بسداد الثمن فان البائع يمنحه خصما نقديا ، أما إذا لم يقم بالسداد خلال هذه الفترة ، فانه يلتزم بسداد المبلغ بالكامل فى

التاريخ المحدد لذلك، وإذا قام المشترى بالسداد خلال فترة التمتع بالخصم النقدى فانه يسدد المبلغ ناقصا الخصم ويسمى فى هذه الحالة الخصم المكتسب وهو حساب اسمى يمثل أحد حسابات الإيراد الفرعية .

أما بالنسبة للبائع فان الخصم النقدى يسمى الخصم المسموح به وهو حساب اسمى يمثل أحد جوانب التكلفة لأن العميل يسدد مبلغ أقل من الثمن الإجمالى .

مثال : فى ١-١-١٩٦٩ اشترت منشأة سعيد مدحت بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه على الحساب من منشأة محمد عبد الفتاح وكانت شروط السداد منح العميل خصما قدره ٣ ٪ إذا سدد خلال العشرة أيام الأولى أما إذا لم يقم بذلك فيجب عليه حينئذ أن يسدد المبلغ بالكامل فى نهاية الشهر . وقد قامت منشأة سعيد بالسداد فى ٦-١-١٩٦٩ .

٣٠٠٠		من ح / المشتريات			١ - ١ - ٦٩
	٣٠٠٠	الى ح / محمد عبد الفتاح			
		إثبات المشتريات الآجلة من محمد عبد الفتاح (بخصم ٣ ٪ اذا تم السداد خلال عشرة أيام)			
٣٠٠٠		من ح/ محمد عبد الفتاح			٦- ١-١٩٦٩
		إلى مذكورين			
	٢٩١٠	ح / النقدية			
	٩٠	ح / الخصم المكتسب			
		اثبات سداد المبلغ لمحمد عبد الفتاح بعد خصم نقدى ٣ ٪			



منه — ح/ المشتريات (حساب اسمى) — له

مبلغ	بيان	تاريخ	مبلغ	بيان	تاريخ
٣٠٠٠	الى ح/ محمد عبد الفتاح	٦٩/١/١			

منه — ح/ محمد عبد الفتاح (شخصى) — له

مبلغ	بيان	تاريخ	مبلغ	بيان	تاريخ
٣٠٠٠	الى مذكورين	٦٩/١/٦	٣٠٠٠	من ح/ المشتريات	٦٩/١/١

منه — ح/ النقدية (حساب حقيقى) — له

مبلغ	بيان	تاريخ	مبلغ	بيان	تاريخ
			٢٩١٠	من ح/ محمد عبد الفتاح	٦٩/١/٦

منه — ح/ الخصم المكتسب (حساب اسمى) — له

مبلغ	بيان	تاريخ	مبلغ	بيان	تاريخ
			٩٠	من ح/ محمد عبد الفتاح	٦٩/١/٦

ويلاحظ أن الخصم النقدى احتسب بواقع ٣ ٪ فتكون ٣٠٠٠ × $\frac{٣}{١٠٠}$ = ٩٠ جنيه ولكن إذا مرت العشرة أيام دون السداد فإن منشأة سعيد مدحت تكون ملزمة بسداد ٣٠٠٠ جنيه بالكامل دون التمتع بأى خصم .

٢ – المصروفات البيعية :

تنفق المصروفات البيعية من أجل القيام بالنشاط البيعى مثال ذلك الأجور والمرتبات التى تمنح لرجال البيع . وكذلك لإيجار المعارض التى

يؤجرها المشروع ، ومصروفات نقل البضاعة للعملاء إذا كان التسليم محل المشترى وكذلك نفقات الإعلان عن السلع والمنتجات حتى يجذب المشروع اليه عملاء جدد .

وتخصص حسابات مستقلة للمصروفات البيعية، وتعتبر هذه الحسابات إسمية لأنها حسابات تتعلق بعمليات إيرادية حيث تهدف إلى تحقيق الإيراد .

مثال : (١) فى ١٩٦٩/١/١ دفعت منشأة شهر زاد لأدوات التجميل مبلغ ٢٠٠٠ جنيه قيمة المرتبات والأجور لموظفى وعمال البيع .

(٢) فى ١٩٦٩/١/٢ دفعت المنشأة مبلغ ٣٠٠ جنيه إلى شركة الشرق للتأمين قيمة ايجارات المعارض .

(٣) فى ١٩٦٩/١/٣ بلغت مصاريف نقل المبيعات للعملاء ٦٠٠ جنيه وقد سددتها المنشأة نقداً .

(٤) فى ١٩٦٩/١/٤ دفعت مبلغ ٥٠٠ جنيه إلى مجلات وصحف عربية وذلك ثمن نشر إعلانات بهذه الصحف والمجلات .

قيد اليومية

٢٠٠٠		من ح/ المرتبات والأجور		٦٩/١/١
	٢٠٠٠	الى ح/ النقدية		
		سدد المرتبات والأجــور عن شهــر ديسمبر ١٩٦٨		
٣٠٠		من ح/ الايجار		
	٣٠٠	الى ح/ النقدية		٦٩/١/٢
		سداد ايجار المعارض لشركة الشرق للتأمين		
٦٠٠		من ح/ مصاريف نقل المبيعات		٦٩/١/٣
	٦٠٠	الى ح/ النقدية		
		سداد مصاريف نقل المبيعات		
٥٠٠		من ح/ الاعلانات		٦٩/١/٤
	٥٠٠	الى ح/ النقدية		
		اثبات سداد مصاريف الاعلان فى الصحف والمجلات		

تصوير الحسابات

منه ح/ المرتبات والأجور (اسمى) لـه

٢٠٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/١			

منه ح/ الايجار (اسمى) لـه

٣٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٢			

منه ح/ مصاريف نقل المبيعات (اسمى) لـه

٦٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٣			

منه ح/ الاعلان (اسمى) لـه

٥٠٠	الى ح/ النقدية				

منه ح/ النقدية (حقيقى) لـه

			٢٠٠٠	من ح/ المرتبات والأجور	٦٩/١/١
			٣٠٠	من ح/ الايجار	٦٩/١/٢
			٦٠٠	من ح/ مصاريف نقل المبيعات	٦٩/١/٣
			٥٠٠	من ح/ الاعلان .	٦٩/١/٤

٣ ـ اجراءات تسجيل المصروفات الادارية :

تشمل المصروفات الادارية ، كافة المصروفات التى تتعلق بالنشاط الادارى، ومن أمثلتها مرتبات الاداريين والمطبوعات والأدوات الكتابية التى تستخدمها الادارة ومصاريف السيارات ، والاضاءة . والانتقال ، والمصروفات النثرية .

مثال : فى ١٩٦٩/١/٣١ سددت منشأة سامح مبلغ ٥٠ جنيه قيمة المرتب الشهرى المدير المساعد المنشأة ، كما سددت مبلغ ٤٠ جنيه قيمة المطبوعات والأدوات الكتابية .

قيد اليومية

٥٠		من ح/ المرتبات			٦٩/١/٣١
	٥٠	الى ح/ النقدية			
		اثبات سداد مرتب المدير المساعد المنشأة			
٤٠		من ح/ مصروفات ادارية			٦٩/١/٣١
	٤٠	الى ح/ النقدية			
		اثبات سداد قيمة المطبوعات والأدوات الكتابية المستخدمة فى أغراض الادارة			

منه ح/ المرتبات (إسمى) **له**

٥٠	الى ح/ النقدية	٩٦/١/٣١			

منه ح/ النقدية (حقيقى) **له**

			٥٠	من ح/ المربات	٦٩/١/٣١
			٤٠	من ح/ المصروفات الادارية	٦٩/١/٣١

منه ح/ مصروفات ادارية (إسمى) **له**

٤٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٣١			

١ ـ اجراءات تسجيل المصروفات المالية :

تشمل المصروفات المالية كافة المصروفات المتعلقة بالنشاط التمويلى . مثل فوائد القروض ومصاريف البنك .

مثال : فى ١٩٦٩/٣/١ سددت منشأة رأفت مبلغ ١٠٠ جنيه فوائد قروض البنك العقارى .

وفى ١٩٦٩/٣/٢ أبلغ بنك الاسكندرية المنشأة أن المصاريف المتعلقة بالحساب الجارى تبلغ ١٠ جنيه وقد قام البنك بخصمها من الحساب الجارى .

٦٩/٣/١		من حـ/ الفوائد		١٠٠٠
		الى حـ/ البنك العقارى	١٠٠	
		اثبات استحقاق الفوائد للبنك العقارى		
٦٩/٣/١		من حـ/ البنك العقارى		١٠٠
		الى حـ/ النقدية	١٠٠	
		اثبات سداد فوائد البنك العقارى		
٦٩/٣/٢		من حـ/ مصاريف البنك		١٠
		الى حـ/ الحساب الجارى بالبنك	١٠	
		اثبات مصاريف البنك المستحقة لبنك اسكندرية		

منه — ح/ الفوائد (إسمى) — له

١٠٠	الى ح/ البنك العقارى	٦٩/٣/١			

منه — ح/ مصاريف البنك (إسمى) — له

١٠	الى ح/ الحساب الجارى بالبنك	٦٩/٣/٢			

منه — ح/ البنك العقارى (شخصى) — له

١٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/٢/١	١٠٠	من ح/ الفوائد	٩٦/٣/١

منه — ح/ النقدية (حقيقى) — له

			١٠٠	من ح/ البنك العقارى	٦٩/٣/١

منه — ح/ الحساب الجارى بالبنك (بنك اسكندرية) — له

			١٠٠	من ح/ مصاريف البنك	٦٩/٣/٢

وبهذا نكون قد استعرضنا إجراءات تسجيل وترحيل العمليات التمويلية والاستثمارية والايرادية ، وسنقوم فى الفصل السادس (القادم) بدراسة الدورة الكاملة لتسجيل العمليات .

مسحوبات مالك المشروع

قد تأخذ مسحوبات مالك المشروع أحد شكلين :

أولا ـ المسحوبات النقدية

وهذة المسحوبات يستخدمها المالك فى أغراضة الشخصية التى لاتتعلق بنشاط المشروع . وفى هذه الحالة يجعل حساب المسحوبات مدينا ويجعل حساب النقدية دائنـــا .

مثال : فى ١٩٦٩/٣/٢١ سحب مالك مشروع الأحذية الحديثة مبلغ ٥٠ جنيه من صندوق المشروع .

قيد اليومية

٥٠		من ح/ المسحوبات		٦٩/٣/٢١
	٥٠	الى ح/ النقدية		
		اثبات المسحوبات النقدية لمالك المشروع		

وعند ترحيل هـذه العملية إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ يخصص حساب جديد للمسحوبات وهو حساب شخصى يخص المالك .

الترحيل الى دفتر الاستاذ :

منه ح/ المسحوبات (حساب شخصى) له

٥٠	الى ح/ النقدية		٦٩/٣/٢١				

منه ح/ النقدية (حساب حقيقى) له

			٥٠	من ح/ المسحوبات		٦٩/٣/٢١

ثانيا – مسحوبات البضاعة

قد يقوم مالك المشروع بسحب جزءاً من البضاعة التى سبق أن اشتراها المشروع والتى قيدت بحساب المشتريات وهذه البضاعة يقوم المالك باستهلاكها أو التصرف بيها شخصيا .

وتقيم مسحوبات المالك من البضاعة على أساس سعر التكلفة ، واذا يجعل حساب المسحوبات مدينا ، كما يجعل حساب المشتريات دائنا لكى يمثل رصيد المشتريات قيمة المشتريات التى قامت المنشأة بالاتجار فيها .

مثال : فى ١٩٦٩/٨/٣ اشترت منشأة المنسوجات الحديثة بضاعة نقداً بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه .

وفى ١٩٦٩/٨/٨ سحب مالك المشروع منسوجات لاستعمالة الشخصى وتبلغ تكلفتها ١٠٠ جنيه .

قيود اليومية

٥٠٠٠		من حـ/ المشتريات		٦٩/٨/٣
	٥٠٠٠	الى حـ/ النقدية		
		اثبات المشتريات النقدية		
		ـــــ		
١٠٠		من حـ/ المسحوبات		٦٩/٨/٨
	١٠٠	الى حـ/ المشتريات		
		اثبات مسحوبات مالك المشروع		

الترحيل لحسابات الأستاذ

منه — ح/ المشتريات (إسمى) — له

المبلغ	البيان		التاريخ	المبلغ	البيان		التاريخ
٥٠٠٠	الى ح/ النقدية		٦٩/٨/٣	١٠٠	من ح/ المسحوبات		٦٩/٨/٨

منه — ح/ النقدية (حساب حقيقى) — له

المبلغ	البيان		التاريخ	المبلغ	البيان		التاريخ
				٥٠٠٠	من ح/ المشتريات		٦٩/٨/٣

منه — ح/ المسحوبات (شخصى) — له

المبلغ	البيان		التاريخ	المبلغ	البيان		التاريخ
١٠٠	الى ح/ المشتريات		٦٩/٨/٨				

ويلاحظ أن حساب المسحوبات حساب شخصى يظهر فى الميزانية مطروحا من حقوق المالك .

الحساب الجارى لمالك المشروع :—

بجانب حساب المسحوبات الذى تقيد فية مسحوبات مالك المشروع ، قد يخصص حساب شخصى آخر يمثل الحساب الجارى لمالك المشروع ، ويحول إلى هذا الحساب صافى الأرباح التى حققها المشروع فى نهاية الفترة ، وذلك إذا أراد المالك أن يظل رأسمالة ثابتا من فترة لأخرى . أما إذا أراد المالك أن يضيف صافى ربحه إلى رأس المال فإذا رأس المال سوف يزيد بمقدار صافى الربح وينخفض بمقدار صافى الخسارة . وغالبا مانجد مالك المشروع يخصص حسابا جاريا يسوى فيه صافى الربح ومسحوباته .

مثال : بلغت المسحوبات النقدية لمالك منشأة الأزياء الحديثه ٢٠٠ جنيه وبلغت صافى الأرباح فى نهاية العام ٨٠٠٠ جنيه ، وقد حول صافى الربح إلى الحساب الجارى لمالك المنشأة ، وقد تم قفل حساب المسحوبات فى الحساب الجارى لمالك المنشأة .

قيوذ اليومية

٢٠٠		من حـ/ المسحوبات			
	٢٠٠	الى حـ/ النقدية			
		اثبات المسحوبات النقدية لمالك المشروع			
٨٠٠٠		من الحساب الختامى			
	٨٠٠٠	الى حـ/ جارى مالك المشروع			
		اثبات نقل صافى الأرباح فى الحساب الجارى لمالك المشروع			
٢٠٠		من حـ/ الجارى لمالك المشروع			
	٢٠٠	الى حـ/ المسحوبات			
		اثبات نقل المسحوبات فى الحساب الجارى لمالك المشروع			

الترحيل لحساب الاستاذ :

منه — حـ/ المسحوبات (شخصى) — له

٢٠٠	الى حـ/ النقدية			٢٠٠	من حـ/ جارى مالك المشروع		
٢٠٠				٢٠٠			

منه ح/ جارى مالك المشروع (حساب شخصى) له

٢٠٠	الى ح/ المسحوبات			٨٠٠٠	من ح/ الحساب الختامى		
٧٨٠٠	رصيد						
٨٠٠٠				٨٠٠٠			

ويلاحظ أن رصيد الحساب الجارى لمالك المشروع يظهر فى الميزانية فى نهاية الفتره كجزء من حقوق مالك المشروع .

اسئلة وتمارين الفصل الخامس

١ ـ ما المقصود بالعمليات الايرادية ؟

٢ ـ أذكر بإيجاز بعض العمليات المالية التى تتعلق بتحقيق الايرادوالعمليات التى تتعلق بالمصاريف اللازمة لتحقيق الايراد .

٣ ـ إشرح بإيجاز المقصود بالعبارات الآتية :

ا ـ الخصم التجارى

ب ـ مسموحات الشراء

حـ ـ الخصم النقدى

د ـ خصم الكمية

٤ ـ أذكر التقسيمات الرئيسية للتكاليف والمصروفات الايرادية .

٥ ـ فيما يلى بعض العمليات المالية التى قامت بها منشأة وليد :

فى ١٩٦٩/٥/١ بلغت المبيعات النقدية ٣٠٠٠ جنية .

١٩٦٩/٥/٢ باعت إلى منشأة عبد الجليل بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه على الحساب .

١٩٦٩/٥/٣ بلغ ايراد الأوراق المالية ٣٠٠ جنيه وقد أضافهـا بنك اسكندرية على حسابها الجارى .

١٩٦٩/٥/٤ بلغ إيجار العقار الذى يملكه ويؤجرة لشاكر محمد مبلغ ٤٠ جنيه وسدد شاكر الإيجار نقداً .

المطلوب :

١ — تسجيل العمليات السابقة فى دفتر اليومية .

٢ — ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ مع ذكر نوع الحساب .

٦ — فيما يلى بعض العمليات المالية التى قامت بها منشأة شاهد : —

١٩٦٩/١/١ اشترت بضاعة نقداً بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٢ اشترت أثاث نقداً بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٣ اشترت بضاعة على الحساب من منشأة سعيد على بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه وكانت شروط الشراء تتضمن منح المنشأة خصما نقديا قدره ١٠ ٪ إذا تم السداد خلال عشرة أيام وقامت المنشأة بالسداد بعد أربعة أيام.

١٩٦٩/١/٨ اشترت بضاعة من منشأة خالد بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه وقدرت المنشأة البائعة منح خصم تجارى قدره ٥ ٪ من قيمة المشتريات وسددت المنشأة ثمن المشتريات نقداً .

١٩٦٩/١/٩ اشترت من منشأة السعيد السيد بضاعة على الحساب بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه على أن يسدد الثمن فى ظرف أسبوع .

١٩٦٩/١/١٠ وجدت المنشأة أن البضاعة المشتراه فى ١٩٦٩/١/٩ غير

مطابقة الواصفات وقد أتفقت مع منشأة السعيد السيد على قبول البضاعة نظير مسموحات تبلــغ ٥ ٪ من ثمن الشراء وقامت المنشأة بسداد الثمن فى ١٩٦٩/١/١٧

١٩٦٩/١/١٨ اشترت على الحساب من منشأة باهر بضاعة تبلغ ٤٠٠٠ وحدة سعر الوحدة ٢ جنيه وتمنح منشأة باهر خصما كميا على الأساس الآتى :

		الخصم
١٠٠٠ وحدة	الأولى	
١٠٠٠ »	الثانية	٥ ٪
١٠٠٠ »	الثالثة	٨ ٪
١٠٠٠ »	الرابعة	١٠ ٪
	مازاد على ذلك	١٢ ٪

وقد سددت المنشأة الثمن بعد ثلاثة أيام

والمطلوب :

١ ـ اثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية .

٢ ـ ترجيلها الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ مع ذكر نوع الحساب.

٧ ـ فيما يلى العمليات التى قامت بها منشأة شاكر ابراهيم مع منشأة طارق محمــد .

١٩٦٩/١/١ اشترت المنشأة من منشاة طارق بضاعة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه نقداً .

١٩٦٩/١/٢ اشترت بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه من منشأة طارق على أن تمنح المنشأة خصما نقديا إذا تم السداد خلال عشرة أيام وقد قامت المنشأة بالسداد فى ١٩٦٩/١/٥

١٩٦٩/١/٦ اشترت بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه من منشأة طارق على الحساب وعند استلام البضاعة وجدت غير مطابقة المواصفات فقامت بردها لمنشأة طارق فى يوم ١٩٦٩/١/٧ .

١٩٦٩/١/٨ اشترت بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه من منشأة طارق وقد منحت المنشأة خصما تجاريا قدره ١٠ ٪ وقد قامت المنشأة بسداد الثمن نقدا .

والمطلوب :

١ — تسجيل وترحيل العمليات السابقة فى دفاتر منشأة شاكر أبراهيم .

٢ — تسجيل وترحيل العمليات السابقة فى دفاتر طارق محمد .

٨ — فيما يلى العمليات التى قامت بها منشأة سعيد خليل أوائل عام ١٩٦٩ .

١٩٦٩/١/١ سدد خليل رأس المال الذى يبلغ ٥٠٫٠٠٠ جنيه نقدا

١٩٦٩/١/٢ أودعت المنشأة مبلغ ٤٠٫٠٠٠ جنيه كحساب جارى ببنك اسكندرية .

١٩٦٩/١/٣ اشترت المنشأة أثاث نقدا بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .

١٩٦٩/١/٤ قامت المنشأة بعمل تركيبات بلغت قيمتها ٣٠٠٠ جنيه وقامت بسداد ثمنها بشيك على الحساب الجارى ببنك اسكندرية .

١٩٦٩/٢١/٥ حصلت المنشأة على قرض من بنك الاسكندرية يبلغ ١٠٫٠٠٠ جنيه .

١٩٦٩/١/٦ اشترت بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠ جنيـه .

١٩٦٩/١/٧ باعت المنشأة بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ نقدا .

١٩٦٩/١/٨ باعت المنشاة بضاعة على الحساب لمنشاة مدحت بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على أن يسدد الثمن فى ظرف أسبوع وقد قام مدحت بسداد الثمن فى الميعاد المتفق عليه.

١٩٦٩/١/١٠ اشترت المنشاة بضاعة على الحساب من منشاة محمد على بملغ ٦٠٠٠ جنيه وقد منحتها المنشاة خصما تجـــاريا قدره ١٠ ٪ وأتفق على أنه إذا قامت المنشاة بسداد الثمن خلال عشرة أيام فإن البائع سيمنحها خصما نقديا قدره ٪ وقد قامت المنشاة بسداد الثمن بعد أسبوع .

١٩٦٩/١/١٥ باعت المنشاة بضاعة الى منشاة عبد الهادى بمبلـغ ٣٠٠٠ جنيه

١٩٧٩/١/١٦ رد عبد الهادى البضاعة نظرا لعدم مطابقتهـا الأوصاف .

١٩٦٩/١/١٨ باعت المنشأة بضاعة الى منشاة عبد الهادى بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على أن يمنح خصما نقديا قدره ١٠ ٪ إذا ســـدد الثمن خلال أسبوع وقد سدد العميل الثمن بعد أسبوع .

١٩٦٩/١/٢٠ اشترت المنشاة على الحساب بضاعة من منشـاة فاروق خليفة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

١٩٦٩/١/٢١ وجدت المنشاة أن جزءا من البضاعة غير صالح وتبلغ قيمته ١٠٠٠ جنيه فقامت برده الى منشاة فاروق خليفة .

١٩٦٩/١/٢٢ بلغت عمولة البيع ١٠٠ جنيه دفعت نقدا .

كما بلغت المصاريف العمومية ٥٠ جنيه دفعت نقدا .

٢٥/١/١٩٦٩ بلغت الفائدة المستحقة لبنك اسكندرية ٣٠ جنيه وقد سددتها المنشأة بشيك على حسابها الجارى بالبنك .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة بدفتر يومية منشأة سعيد خليل .

٢ — ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ مع ذكر نوع الحساب .

٩/٤/١٩٧٠ ابتدأ شاهين أعماله التجارية برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه ، أودع منها ٢٠٠٠ جنيه فى بنك بور سعيد كحساب جارى ، والباقى أودع خزينة المنشأة . وفيما يلى بعض العمليات التى قامت بها منشأة شاهين خلال شهر مارس ١٩٧٠ :

١ — فى ٢/٣ اشترت المنشأة أثاث نقدا من شركة ايديال بمبلغ ٤٠٠ جنيه .

٢ — فى ٤/٣ اشترت المنشأة بضاعة من شركة الإتحاد قيمتها ١٠٠٠ جنيه بخصم تجارى ١٠ ٪ ، على أن تحصل المنشأة على خصم نقدى قدره ٥ ٪ إذا تم السداد خلال اسبوعين .

٣ — فى ٦/٣ باعت المنشأة بضاعة لعدة عملاء بالآجل بمبلغ ٨٥٠ جنيه ، على أن تمنح المنشأه لهؤلاء العملاء خصم قدره ١٠ ٪ إذا تم السداد خلال أسبوع .

٤ — فى ٣/٧ سحبت من خزينة المنشأة مبلغ ١٠٠ جنيه أودعها الحساب الجارى ببنك بور سعيد .

٥ — فى ٣/١٠ سدد العملاء المستحق عليهم نتيجة البضاعة المباعة لهم .

٦ — ٣/١٢ سدد المنشأة المستحق عليها لشركة الاتحاد بشيك على الحساب الجارى

٧ — فى ٣/١٣ دفعت المنشأة لجريدة الأهرام قيمة الاعلانات التى ستظهر خلال شهر مارس ١٩٧٠ .

٨ — فى ٣/٢٠ أرسلت المنشأة إلى شركة النجاح خطاباً للاستفسار عن إمكانية شراء كميات من البضاعة تقدر قيمتها بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه وشروط الشراء الممكنة .

٩ — فى ٣/٢٢ سحب شاهين من خزينة المحل مبلغ ٢٠٠ جنيه لشراء ثلاجة لاستعماله الخاص فى منزله .

١٠ — فى ٣/٢٥ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه من شركة النجاح على أن يسدد الثمن خلال أسبوع من الحصول على خصم إذا تم السداد خلال هذه الفترة .

١١ — فى ٣/٢٧ باعت المنشأة جزء من الأثاث بمبلغ ١٠٠٠ جنيه لعدم حاجتها اليه وقد قبضت الثمن بشيك أودع الحساب الجارى بالبنك .

١٢ — فى ٣/٢٨ ردت المنشأة جزءا من البضاعة المشتراه من شركة النجاح قيمتها ٩٠٠ جنيه لوجود تلف بها .

١٣ — فى ٣/٢٩ بلغت المبيعات النقدية ٨٠٠ جنيه ، والمشتريات بشيكات مبلغ ٤٠٠ جنيه .

١٤ — فى ٣٠ ٣ سددت المنشأة المصاريف الآتية :

١٥٠ جنيه ايجار

٥٠ جنيه نور ومياه

٢٠٠ جنيه مهايا

١٥ — فى ٣/٣١ استلمت المنشأة خطابا من أحد عملائها يفيد بوجـود تلف فى البضاعة وأنه يرغب فى ردها .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية العامة لمنشأة شاهين .

٢ — ترحيل العمليات السابقة إلى دفتر الأستاذ مع بيان نوع كل حساب .

الفصل السادس

الدورة المحاسبية

المبحث الأول

(أولا) : دورة تسجيل العمليات

١ — التسجيل فى دفاتر القيد الأولى

٢ — الترحيل إلى دفاتر الأستاذ

٣ — إعداد ميزان المراجعة

المبحث الثانى

(ثانيا) : إعداد القوائم الختامية

١ — إعداد الحسابات الختامية

٢ — تصوير الميزانية العمومية

بعد أن انتهينا فى الفصول السابقة من وضع الخطوط الرئيسية لمفهوم علم المحاسبة ، وأهداف المحاسبة ، وقواعد وإجراءات تسجيل العمليات المالية ، فاننا سوف نعرض فى هذا الفصل الدورة المحاسبية كاملة .

يبدأ المشروع التجارى نشاطة برأس مال يخصصة المالك المشروع ،ويستثمر الجزء المناسب من رأس المال المخصص لهذا المشروع فى الحصول على مجموعة الأصول الثابتة التى يتوقف حجمها ونوعها على نوع النشاط وطبيعتة،وتستخدم هذه الأصول لفترة طويلة من الزمن فى مزاولة نشاط المشروع ، وتعتبر هذه الأصول ضرورية لتسيير دقة العمل فى المشروع والعمل على إنجاحة ، فليس من الممكن أن نتخيل نشاطة تجاريا مستثمراً دون أن يكون لهمكان مجدد،معد إعداداً كاملا لمارسة النشاط فيه .

ويستمر الجزء الباقى من رأس المال فى مجموعة الأصول المتداولةوالتى تتكون من العناصر اللازمة للتشغيل والمتاجرة وتشمل البضاعة بصورها المختلفة من مواد أولية ، أو نصف مصنعة ، أو بضاعة تامة الصنع .

ويترتب على تداول البضاعة بالشراء والبيع نشأة الحقوق والالتزامات والتى يمثلها حساب العملاء وحساب الموردين ، وذلك ويستتبع حركة دائمة

التدفقات النقدية من المشروع واليه .

ويقوم المحاسب بتسجيل العمليات المالية السابقة فى سجلاته وفقا لما رأيناه من إجراءات متتابعة وهى إثبات العمليات فى اليومية العامة من واقع المستندات المؤيدة ، وترحيلها إلى الحسابات المختلفة بدفتر الأستاذ العام،وعلى فترات منتظمة قريبة أسبوعيا أو شهريا يعد المحاسب ميزان المراجعة من أرصدة الحسابات والتى يفترض توازنها تطبيقا لقاعدة التوازن ونظام القيد المزدوج .

ونثير الآن السؤال الآتى :

هل يستمر المحاسب فى إجراءات التسجيل والترحيل إلى مالانهاية ؟

أم أن هناك نهاية لهذه الدورة حيث تبدأ بدورة أخرى ؟

وفى الواقع فإن الإجراءات السابقة مع أنها تحقق هدفا هاما من أهداف المحاسبة ألا وهى حماية موارد المشروع عن طريق حفظها مسجلة مما يسهل الرجوع اليها ، وبالتالى يتيسر مطالبة المدين بالسداد . ثم الوفاء بالتزامات فى مواعيدها المحددة إلا أن إجراءات التسجيل المنتظمة السابقة هى الوسيلة لهدف هام ألا وهو قياس نتيجة نشاط المشروع على فترات منتظمة والافصاح عن مركزه المالى .

وبناء على ماسبق فإنه فى نهاية كل فترة مالية ، غالبا تكون السنة الميلادية ، يبدأ المحاسب فى اعداد قوائمة الختامية وهى الحسابات الختامية والميزانية العمومية المشروع وذلك من واقع الأرصدة الظاهرة بالسجلات المحاسبية .

وعلى ذلك فإن الدورة المحاسبية تبدأ بتسجيل العمليات المالية وتنتهى باعداد القوائم الختامية ، فإذا مابدأت السنة الجديدة فإن العمليات المالية للسنة الجديدة يبدأ المحاسب فى تسجيلها حيث تبدأ دورة جديدة ومرة أخرى تنتهى بإعداد

القوائم الخاصة بهذه السنة الجديدة ... وهكذا طالما أن المشروع مستمر فى نشاطه فإن الدورة تستمر .

ومما سبق يمكننا أن نقسم الدورة المحاسبية إلى مرحلتين رئيسيتين :

الأولى : تسجيل العمليات المالية وتنتهى بإعداد ميزان المراجعة .

الثانية : إعداد القوائم الختامية من واقع الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة الخاص بالشهر الأخير من السنة المالية والذى تمثل أرصدته خلاصة العمليات المالية التى تمت خلال السنة .

وتعتبر المرحلة الأولى مقدمة للمرحلة الثانية ؛ كما أن المرحلة الثانية هى من نتائج المرحلة الأولى وبالتالى لا يمكن الفصل بين المرحلتين حيث يكونان معا الدورة المحاسبية . وحيث اننا تعرضنا لاجراءات تسجيل العمليات المالية فإن هذا الفصل سيخصص أساسا لدراسة المرحلة الثانية من الدورة المحاسبية ألا وهى إعداد القوائم الختامية ، على أننا لن نتعرض لمشاكل إعداد القوائم الختامية والقواعد المحاسبية التى تحكمها والتى سوف نعالجها بالتفصيل اللازم فى الفصول الاخيرة من الكتاب ذلك لأن الغرض من هذه الدراسة الآن هو التعرض للاطار العام للدورة المحاسبية .

المبحث الاول

تسجيل العمليات

يمر تسجيل العمليات بثلاثة خطوات متتالية وهى :

١ - التسجيل فى دفتر القيد الأولى (اليومية العامة)

٢ - الترحيل إلى دفتر الأستاذ

٣ - إعداد ميزان المراجعة .

وسوف نتناول هذه الخطوات بشىء من التفصيل وعلى النحو الآتى :

اولا : التسجيل فى دفتر القيد الاولى :

يطلق على دفتر اليومية دفتر القيد الأولى ذلك لأنه السجل الاول والذى تثبت به العمليات المالية سواء كانت تمويلية أو استثمارية أو إيرادية ، كذلك رأينا أن إثبات العمليات المالية يستوجب توافر الجوانب الآتية :

أ - وجود عمليات تبادل مع أطراف خارج المشروع .

ب - أن تكون متعلقة بنشاط المشروع أى خاصة بالوحدة المحاسبية .

حـ - تكون مقيمة تقييما نقديا .

د - تدعمها مستندات مؤيدة ، على هذا الاساس يتم القيد اليومى فى دفتر اليومية للعمليات المالية على أساس نظام القيد المزدوج القائم على أساس معادلة الميزانية بحيث تظهر فيه :

١ - القيم النقدية للعملية المالية .

٢ - الحساب الذى يعد مدينا والحساب الذى يعد دائنا .

٣ - رقم المستند المدعم للعملية .

٤ ـ تاريخ العملية .

٥ ـ شرح موجز للعملية المالية .

ومما سبق يتضح أن اليومية تعد سجلا تاريخيا لجميع العمليات المالية التى قام بها المشروع ، ويمكن الرجوع إليها فى أى وقت للتعرف على العمليات التى قام بها المشروع . على أنه من الناحية القانونية يجب أن تتوافر الشروط الآتية فى دفتر اليومية حتى يصبح دليل إثبات صالح يعتمد عليه فى المنازعات القضائية :

١ ـ أن يتم تسجيله لدى الموثق الرسمى المختص وذلك بوضع خاتم الموثق على صفحات دفتر اليومية مع بيان اسم المنشأة وعنوانها على الدفتر .

٢ ـ أن تكون صفحاته مسلسلة ولا يجوز نزع أى صفحة من صفحات الدفتر .

٣ ـ لا يجوز الكتابة على الحواشى أو بين السطور .

٤ ـ لا يجوز إجراء أى كشط أو مسح للبيانات المدونة بالدفتر .

ثانيا ـ الترحيل الى دفتر الاستاذ :

تعبر الحسابات عن الفئات النوعية التى توجه إليها العمليات المالية ، وتتوقف عدد أنواع الحسابات المستخدمة على نوع النشاط الذى يمارسه المشروع ولكن هناك أسس معينة يخضع لها تخصيص حساب ما لعملية أو عمليات معينة، وتتلخص هذه الاسس فى ضرورة توافر أحد الشرطين الآتيين :

١ ـ درجة أهمية العملية مما يتطلب إظهارها فى حساب مستقل ومن أمثلة ذلك تخصيص حساب لرأس المال .

٢ ـ تكرار العملية مما يتطلب إظهارها فى حساب مستقل بحيث يمكن ضبط

ورقابة التحركات التى تنشأ بصدد هـذه العملية ومن أمثلة ذلك تخصيص حساب لعملية المشتريات هو حساب المشتريات وقياسا على ذلك نجـــد أيضا حساب المبيعات ، حساب مصاريف النقل ، حساب المصاريف الإدارية ، حساب العملاء وحسابات الموردين .

انواع الحسابات :

رأينا أن الحسابات المختلفة لمشروع ما يمكن تقسيمها على أساس طبيعتها إلى :

ا ـ الحسابات الحقيقية :

وهى حسابات الاصول المادية التى يمتلكها المشروع فإذا كان المشروع يمتلك أراضى فيخصص حسابا الأراضى وإذا كان المشروع يتلك سيارات فإنه يخصص حسابا للسيارات . أما إذا لم يكن لدى المشـــروع أثاثا فإنه لايخصص حسابا الأثاث ، فإذا اشترى فيما بعد أثاثا فإنه يخصص حسابا حقيقيا لجديدا للأثاث وعلى هذا الاساس يتوقف عـدد الحسابات الحقيقية على نوع الاصول المادية التى يمتلكها المشروع .

ب ـ الحسابات الشخصية.

وهى حسابات الاشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يتعاملون مع المشروع سواء دائنين أو مدينين، ويتوقف عدد هذه الحسابات على عدد الاشخاص الذين يتعاملون مع المنشأة، ويكون اسم الحساب مستمدا من الاسم الشخصى للدائن أو المدين سواء كان طبيعيا أو معنويا .

حـ الحسابات الاسمية .

وهى حسابات الايراد والمصروفات ، ويتوقف نوع هذه الحسابات وعددها على طبيعة النشاط الذى يزاوله المشروع ، والهدف من هذه الحسابات هو بيان

الانشطة النوعية التى أدت إلى تحقيق الايراد ، وأيضا الانشطة المعبرة عن تكلفة الحصول على الإيراد .

ويمكن تقسيم هذه الحسابات من ناحية أثرها على القوائم الختامية إلى نوعين :

أ ـ حسابات يتجه بها نحو قائمة الدخل أى الحساب الختامى وهذه الحسابات هى الحسابات الاسمية للايرادات والمصروفات، حتى يمكن بمقارنة أرصدتها معرفة ما حققه المشروع من أرباح أو خسائر بسهولة .

ب ـ حسابات يتجه بها نحو قائمة المركز المالى أى الميزانية العمومية ، وهى الحسابات الحقيقية والشخصية .

ومن الواضح أن هذه الحسابات لا تظهر فى دفتر الاستاذ بطريقة عشوائية ولكنها تظهر فى مجموعات منظمة. فتخصص مجموعة من الصفحات المتتالية لحسابات الاصول الثابتة وأخرى لحساباب الاصول المتداولة وأخرى للحسابات الشخصية المدينة والدائنة وثالثة للحسابات الإسمية بنوعيها .

ومع أن صفحات دفتر الاستاذ ذات أرقام مسلسة إلا أنه فى غالب الاحيان فان كل حساب يحمل رقما خاصا يمثل تبعيته لمجموعة معينة من الحسابات ، ويطلق على أرقام الحسابات « الدليل الحسابى » .

وعلى هذا الاساس يتم ترحيل قيود اليومية إلى حسابات الاستاذ ، بحيث يراعى التوجيه المحاسبى نحو الجانب المدين والجانب الدائن للحساب .

ثالثا ــ ترصيد الحسابات .

يتم ترصيد الحسابات على فترات دورية ، وتقوم فكرة الترصيد على معادلة التوازن ، فلكل حساب جانب مدين وجانب دائن ويرحل للجانبين القيم النقدية

العمليات المالية ، ويجب أن يكون مجموع الجانب المدين مساويا لمجموع الجانب الدائن ، ويعد الرصيد المتمم الحسابي للجانب الاصغر قيمة حتى يتساوى مجموع الجانبين،فاذا كان مجموع الجانب المدين أكبر من مجموع الجانب الدائن فان المتمم الحسابي يظهر في الجانب الدائن ولكنه لا يخرج عن كونه رصيدا مدينا ، أما اذا كان مجموع الجانب الدائن أكبر من مجموع الجانب المدين فان المتمم الحسابي يظهر في الجانب المدين ولكنه لا يخرج عن كونه رصيدا دائنا .

فاذا افترضنا أن حساب النقدية كان على الصورة الآتية :

منه ح/ النقدية له

منه			له		
١٠٠٠٠	الى ح/ رأس المال	٦٩/١/١	٣٠٠٠	من ح/ الأثاث	٦٩/١/٣
٦٠٠٠	الى ح/ المبيعات	٦٩/١/٧	٤٠٠	من ح/ المشتريات	٦٩/١/٥
			١٠٠	من ح/ الايجار	٦٩/١/١٠
			٩٠٠	من ح/ الأجور	٦٩/١/٣٠

فاننا نلاحظ أن مجموع الجانب الدائن مبلغ ٨٠٠٠ جنيه أما مجموع الجانب المدين يبلغ ١٦٠٠٠ جنيه ويكون المتمم الحسابي ٨٠٠٠ جنيه وهو يمثل رصيد النقدية،ولكي يرصد حساب النقدية يجب أن يظهر هذا الرصيد في الجانب الدائن من حساب النقدية حتى يتعادل جانبي الحساب وينقل الرصيد إلى الجانب المدين في أول الشهر التالي وعند إقفال الحساب يظهر الرصيد على النحو الآتي :

منه — ح/ النقدية — له

١٠٠٠٠	الى ح/ رأس المال	٦٩/١/١	٣٠٠٠	من ح/ الأثاث	٩٦/١/٣
٦٠٠٠	الى ح/ ح/ المبيعات	٩٦/١/٧	٤٠٠٠	من ح/ المشتريات	٦٩/١/٥
			١٠٠	من ح/ الايجار	٦٩/١/١٠
			٩٠٠	من ح/ الأجور	٦٩/١/٣٠
			٨٠٠٠	الرصيد	٦٩/١/٣٠
١٦٠٠٠			١٦٠٠٠		

ويعد استخراج الأرصدة إجراءا أساسيا لإعدادميزانيةالمراجعة والحسابات الختامية والميزانية .

رابعا - اعداد ميزان المراجعة

يعتبر إعداد ميزان المراجعة هو الاجراء المحاسبي الأخير فى الخطوة الأولى للدورة المحاسبية ، والهدف من إعداد ميزان المراجعة هو التأكد من سلامة تطبيق نظام القيد المزدوج فى القيد والترحيل والترصيد ، وإذا كنا قد بدأنا فى القيد والترحيل على أساس نظرية التوازن . فما لاشك فيه أن أرصدة الحسابات فى مجموعها لابد وأن تتوازن وتتعادل بمعنى أن يكون

مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة

أما إذا لم يتوازن ميزان المراجعة فهذا يعنى أن هناك قطعا أخطاء محاسبية فى القيد أو الترحيل ، ويجب البحث عن هذه الأخطاء لإكتشافها وتصحيحها حتى يتوازن ميزان المراجعة .

انواع موازين المراجعة : هناك نوعين لميزان المراجعة .

الأول ميزان المراجعة بالمجاميع والثاني ميزان المراجعة بالأرصدة ونعرض لها فيما يلي بشيء من الإيضاح :

١ - ميزان المراجعة بالمجاميع :

يتم إعداده بادراج مجموع الجانب المدين ، مجموع الجانب الدائن لكل حساب ، وذلك قبل ترصيد الحسابات ، ووفقا لمعادلة التوازن المطبقة فى اجراءات القيد والترحيل فإن مجموع الجانب المدين لجميع الحسابات يجب أن يعادل مجموع الجانب الدائن لجميع الحسابات . ويتخذ ميزان المراجعة بالمجاميع بالشكل الآتي :

مجموع مدين	مجموع دائن	اسم الحساب	رقم الحساب

فلو فرضنا أن حسابات إحدى المنشآت كانت كما يلي :

منه   حـ/ النقـــدية   لـه

١٠٠٠٠	الى حـ/ رأس المال		٥٠٠٠	من حـ/ الأثاث	
٨٠٠٠	الى حـ/ المبيعات		٣٠٠٠	من حـ/ المشتريات	
			٢٠٠٠٠	من حـ/ [illegible] رصيد	

منه   **ح/ الفوائد**   له

منه			له		
٥٠٠٠	الى ح/ النقدية				

منه   **ح/ المشتريات**   له

منه			له		
٣٠٠٠	الى ح/ النقدية				
٢٠٠٠	الى ح/ محمد سعيد				

منه   **ح/ المبيعات**   له

منه			له		
			٨٠٠٠	من ح/ النقدية	

منه   **ح/ محمد سعيد**   له

منه			له		
١٠٠٠	الى ح/ النقدية		٢٠٠٠	من ح/ المشتريات	

منه   **ح/ رأس المال**   له

منه			له		
			١٠٠٠٠	من ح/ النقدية	

وإذا أعددنا ميزان المراجعة بالمجاميع للحسابات السابقة فانه يظهر كما يلى :

مدين	دائن	اسم الحساب	رقم المستند
١٨٠٠٠	٩٠٠٠	ح/ النقدية	
٥٠٠٠	—	ح/ الأثاث	
١٠٠٠	٢٠٠٠	ح/ محمد سعيد	
—	١٠٠٠٠	ح/ رأس المال	
٥٠٠٠	—	ح/ المشتريات	
—	٨٠٠٠	ح/ المبيعات	
٢٩٠٠٠	٢٩٠٠٠		

وعلى هذا الأساس فإن ميزان المراجعة بالمجاميع دليلا مبدئيا على صحة القيد والترحيل للحسابات .

ب ـ ميزان المراجعة بالارصدة

يعد هذا الميزان بعد ترصيد حسابات الأستاذ ويعد هذا الميزان لغرضين أساسيين :

١ ــ التأكد من صحة القيد والترحيل والترصيد وفقا لمعادلة التوازن .

٢ ــ استخدامه كأساس لإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية ويسجل فى خانة المدين من الميزان أرصدة الحسابات المدينة ، ويسجل فى خانة الدائن من الميزان أرصدة الحسابات الدائنة ، ولهذا لايمكن إعداد هذا الميزان إلا بعد استخراج أرصدة الحسابات .

فإذا رصدنا الحسابات فى المثال السابق ، وفقا للقواعد التى شرحناها ، فإننا نجد أن أرصدة الحسابات تظهر كما يلى :

منه — ح/ النقـدية — له

منه			له	
١٠٠٠٠	الى ح/ رأس المال		٥٠٠٠	من ح/ الأثاث
٨٠٠٠	الى ح/ المبيعات		٣٠٠٠	من ح/ المشتريات
			١٠٠٠	من ح/ محمد سعيد
			٩٠٠٠	رصيـــد مدين
١٨٠٠٠			١٨٠٠٠	

منه — ح/ الاثاث — لـه

منه			له	
٥٠٠٠	الى ح/ النقدية		٥٠٠٠	رصيد مدين
٥٠٠٠			٥٠٠٠	

منه — ح/ المشتريات — لـه

منه			له	
٣٠٠٠	الى ح/ النقدية		٥٠٠٠	رصيد مدين
٢٠٠٠	الى ح/ محمد سعيد			
٥٠٠٠			٥٠٠٠	

منه — ح/ المبيعات — لـه

منه			له	
٨٠٠٠	رصيد دائن		٨٠٠٠	من ح/ النقدية
٨٠٠٠			٨٠٠٠	

منه ح/ محمد سعيد له

المبلغ	البيان		المبلغ	البيان	
١٠٠٠	إلى ح/ النقدية		٢٠٠٠	من ح/ المشتريات	
١٠٠٠	رصيد دائن				
٢٠٠٠			٢٠٠٠		

منه ح/ رأس المـــال له

المبلغ	البيان		المبلغ	البيان	
١٠٠٠٠	رصيد دائن		١٠٠٠٠	من ح/ النقدية	
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		

ويمكن إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة من واقع أرصدة الحسابات، ويظهر هذا الميزان كما يلى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحســـاب	رقم الحساب
٩٠٠٠		ح/ النقدية	
٥٠٠٠		ح/ الأثاث	
	١٠٠٠	ح/ محمد سعيد	
	١٠٠٠٠	ح/ رأس المال	
٥٠٠٠		ح/ المشتريات	
	٨٠٠٠	ح/ المبانى	
١٩٠٠٠	١٩٠٠٠		

ويمكن أن توضح علاقة ميزان المراجعة بأرصدة الحسابات على الأساس الآتى :

أرصدة الحسابات الحقيقية هى أرصدة مدينة بطبيعتها وتظهر فى جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعة .

٢ - أرصدة الحسابات الشخصية تمثل نوعين ،

ا - أرصدة الحسابات الشخصية المدينة وتظهر فى جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعة .

ب - أرصدة الحسابات الشخصية الدائنة ، وتظهر فى جانب الأرصدة الدائنة من ميزان المراجعة .

٣ - أرصدة الحسابات الأسمية وهى تمثل نوعين :

أ - أرصدة حسابات الايراد مثل المبيعات والخصم المكتسب وإيراد الأوراق المالية وهى تعد أرصدة دائنة وتظهر فى جانب الأرصدة الدائنة بميزان المراجعة .

ب - أرصدة حسابات التكاليف والمصروفات مثل المشتريات ومصروفات النقل والخصم المسموح به والمصروفات البيعية والادارية والتمويلية وهى تعد أرصدة مدينة وتظهر فى جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعه .

هذا ويمكن أن يظهر ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة معا ، وإذا اتخذنا بيانات المثال السابق فإن الميزان بالمجاميع والأرصدة يظهر على الصورة الآتية :

ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة

مجاميع		أرصدة		اسم الحساب
مدينة	دائنة	مدينة	دائنة	
١٨٠٠٠	٩٠٠٠	٩٠٠٠	—	النقدية
٥٠٠٠	—	٥٠٠٠	—	الأثاث
١٠٠٠	٢٠٠٠	—	١٠٠٠	محمد سعيد
—	١٠٠٠٠	—	١٠٠٠٠	رأس المال
٥٠٠٠	—	٥٠٠٠	—	المشتريات
—	٨٠٠٠	—	٨٠٠٠	المبيعات
٢٩٠٠٠	٢٩٠٠٠	١٩٠٠٠	١٩٠٠٠	

• • •

وبانتهاء إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة ثم تحقق توازنه ، تنتهى الخطوة الأولى من الدورة المحاسبية ، على أن هذا الميزان يكون بداية العمل المحاسبي فى الخطوة الثانية من الدورة المحاسبية ، وهو ما سوف ننتقل اليه فى الجزء التالى من هذه الدراسة .

المبحث الثانى

إعداد القوائم الختامية

تتضمن المرحلة الثانية من الدورة المحاسبية إعداد القوائم المالية ، وغالبا ما تعد هذه القوائم فى نهاية كل سنة مالية ، ذلك بهدف التعرف على نتيجة نشاط المشروع من أرباح أو خسائر ثم بيان المركز المالى وتستخدم الحسابات الختامية (المتاجرة والأرباح والخسائر فى بيان الشق الأول أى التعرف على الارباح أو الخسائر ، وتستخدم الميزانية العمومية لبيان الشق الثانى وهو المركز المالى) .

وفيما يلى تستعرض هذه القوائم بالتفصيل والايضاح .

١ ـ الحسابات الختاميه .

هى الحسابات التى تعد بغرض بيان ما حققته المنشأة من أرباح أو خسائر ، وحيث أن الحسابات الاسمية هى الحسابات الخاصة بالايراد والتكاليف اللازمة لتحقيقه ، لذلك تحول أرصدة الحسابات الاسمية إلى الحسابات الختامية ،وذلك عن طريق قفل أرصدة الأولى وترحيلها إلى الثانية ، وبهدف التبسيط فى هـــذه المرحلة من الدراسة فاننا سوف نفترض أن هناك حساب ختامى واحد الغرض منه بيان ما حققته المنشأة من ربح أو خسارة ، ويقفل فى الجانب الدائن الارصدة الدائنة للحسابات الاسمية وبمعنى آخر أن الجانب الدائن من الحساب الختامى يحتوى على الايراد الرئيسى والايراد الفرعى الذى حققه المشروع خلال الفترة ، حيث تنقل إليه أرصدة المبيعات ، الخصم المكتسب والايجار الدائن وايراد الاوراق المالية ، أما الجانب المدين من هـذا الحساب الختامى تنقل فيه أرصدة الحسابات الاسمية المدينة وبمعنى آخر فان الجانب المدين الذى يقابل جانب الايرادات يحتـوى التكاليف والمصاريف اللازمة لتحقيق الايراد ، لذلك يحول

اليه أرصدة حسابات المشتريات ومصاريف النقـــل والمصروفات البيعية والادارية والمالية .

وعلى أساس ما سبق يكون الجانب الدائن من الحساب الختامى ممثلا للايراد ويكون الجانب المدين منه مثلا المصروفات والتكاليف والفرق بينهما يمثل صافى الربح أو الخسارة التى حققها المشـــروع ، فإذا كانت الايرادات تزيد عن التكاليف والمصروفات فان الفرق يمثل المتمم الحسابى أى الرصيد وهو أيضا يمثل صافى الربح الذى حققــه المشروع ، أما اذا كان جانب التكاليف والمصروفات يزيد عن جانب الايراد فان الفرق الذى يمثل المتمم الحسابى أى الرصيد وهـــو أيضا يمثل صافى الخسارة التى حققها المشروع ، ومن الواضح أن الربح يظهر عندما تزيد ايرادات المشروع عن تكاليفه ومصروفاته وهذا بديهى لان الايراد سوف يغطى المصروف ويبقى منه فائض يؤول الى صاحب المشروع وهـــذا هو ربح المشروع . أما الخسارة فهى تمثل عجز الايراد عن تغطية المصروفات والتكاليف وبمعنى هذا أن المصروفات والتكاليف كانت تزيد عن الايراد وهذه الزيادة تمثل المصروفات التى لم يستطيع المشروع استردادها من الايرادات .

ويظهـــر رصيد الحساب الختامى ربحا كان أو خسارة كعنصر من عناصر الميزانية يمثل جـــزءا من حقوق مالك المشروع وذلك بإضافة الربح أو خصم الخسارة من رأس مال مالك المشروع .

ومن الواضح أنه يتم ترصيـــد حسابات الايرادات والمصروفات بإقفالها فى الحساب الختامى ، وفيما يلى قيـــود اقفال الحسابات الاسمية من ايرادات ومصروفات فى الحساب الختامى .

ا - قفل حسابات الإيرادات :

من مذكورين

... ح/ المبيعات

... ح/ الخصم المكتسب

... ح/ ايرادات أخرى

... إلى الحساب الختامى

ب - قفل حسابات المصروفات :

... من الحساب الختامى

إلى مذكورين

ح/ المشتريات

ح/ المصروفات البيعية

ح/ المصروفات الادارية

ح/ المصروفات المالية

ويترتب على كلا القيدين السابقين قفل الحسابات الأسمية لهذه السنة أى لايصبح لها أية أرصدة فى العام الجديد .

وعلى الصفحة التالية توضح علاقة الحسابات الأسمية بالحساب الختامى .

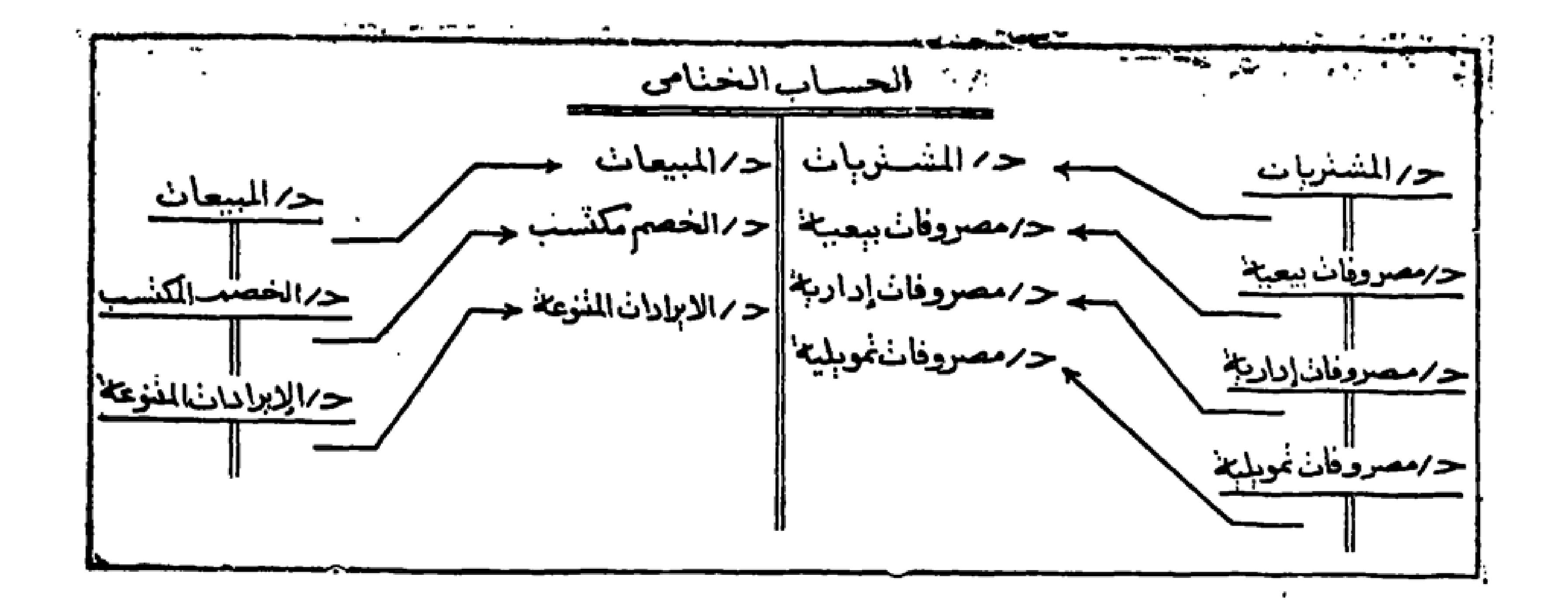
تصوير الميزانية العمومية :

سبق أن ذكرنا أن العمليات التمويلية والاستثمارية والايرادية تؤثر على ثلاثة أنواع من الحسابات :

١ — الحسابات الأسمية .

٢ — الحسابات الشخصية .

٣ — الحسابات الحقيقية .



رسم تخطيطى

يوضح علاقة الحساب الختامى بحسابات الايرادات والمصروفات

ورأينا أن أرصدة الحسابات الإسمية تقفل فى نهايةالفترة فى حساب المتاجرة والأرباح والخسائر لبيان ماحققه المشروع من أرباح وخسائر . والآن نتساءل ما هو مصير أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية مضافا إليها رصيد الحساب الختامى ؟ وفى الواقع أن هذه الأرصدة تكون فى مجموعها مايطلق عليه الميزانية العمومية وهى التى تعد لغرض بيان المركز المالى المشروع . أى بيان ماله من حقوق وما عليه من التزامات ، وتتمثل حقوق المشروع فى الآتى :

١ - **ممتلكات المشروع التى لها كيان مادى ملموس** : كالمبانى والآلات والسيارات والبضاعة والنقدية وهذه الممتلكات تتمثل فى أرصدة الحسابات الحقيقية

٢ - **حقوق مالية على الغير** : تمثل الحسابات المدينه للعملاء والحسابات الجارية لدى البنوك وهذه الحقوق تتمثل فى أرصدة الحسابات الشخصية المدينة.

أما التزامات المشروع فهى تتمثل فى العناصر الآتية :-

١ - التزامات المشروع تجاه المالك وتتمثل فى رأس المال وصافى الربح الذى حققه المشروع .

٢ - التزامات المشروع تجاة الغير وتتمثل فى أرصدة الحسابات الشخصية الدائنة كحسابات الموردين .

وتظهر الميزانية كحساب له جانبان ، جانب يمثل حقوق المشروع والآخر يمثل التزامات المشروع . فى الجانب الأول تظهر أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة ، أما الجانب الثانى فتظهر فيه أرصدة الحسابات الدائنة وحسابات المالك، رصيد الحساب الختامى وكذلك الحسابات الشخصيه الأخرى الدائنة . ويطلق على الجانب الأول جانب الاصول لانه يعبر عن ممتلكات المشروع كما يطلق على الجانب الآخر جانب

الخصوم لانه يعبر عن التزامات المشروع تجاه المالك والدائنين وعلى الصفحة التالية رسم يوضح علاقة أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية بالميزانية .

ولاشك أن جانبي الميزانية العمومية لابد أن يتساويا ، لأن عمليتي القيد والترحيل مبنيتان على أساس نظام القيد المزدوج وفقا لمعادلة التوازن .

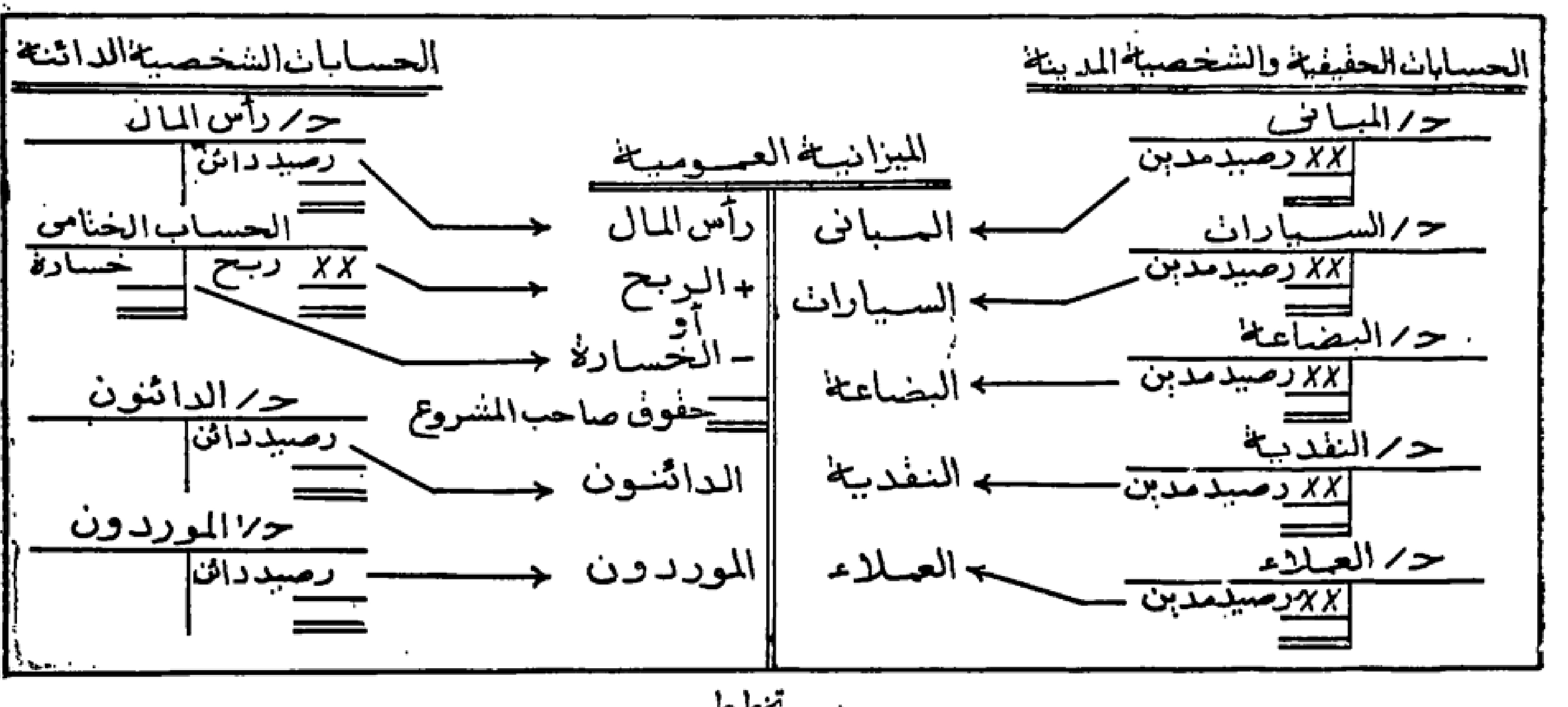
وبإعداد الميزانية العمومية تكون الدورة المحاسبية قد اكتملت ، بعد أن مرت بالمراحل الآتية :

١ - القيد
٢ - الترحيل
٣ - الترصيد
٤ - إعداد ميزان المراجعة
٥ - إعداد الحساب الختامى
٦ - تصوير الميزانية العمومية

اعادة فتح الحسابات فى بداية الفترة المحاسبيه الجديدة :

إذا فرضنا أن التكاليف والمصروفات جميعها خاصة بالفترة المحاسبية وأيضا الايراد فمن الواضح أن أرصدة الحسابات فى نهاية الفترة المحاسبية تكون صفراً ، حيث أنها تقفل بالكامل فى حساب المتاجرة والارباح والخسائر (الحساب الختامى) ولايكون لها فى بداية الفترة المحاسبية الجديدة أى أرصدة تمثلها .

أما الحسابات الحقيقية ففى نهاية الفترة المحاسبية تكون أرصدتها مدينة وهذه الارصدة تظهر فى الميزانية العمومية فى جانب الاصول ، وفى بداية الفترة المحاسبية الجديدة (وهى الفترة التالية) يعاد فتح الحسابات وذلك بنقل أرصدتها المدينة لتكون أول قيد فى الجانب المدين من الحساب الجديد .



رسم تخطيطي

يوضح علاقة الميزانية العمومية بالحسابات الحقيقية والشخصية

وأيضا بالنسبه للحسابات الشخصية المدينة فيعاد فتحها وذلك بنقل أرصدتها المدينة فى الجانب المدين من الحساب .أما حسابات رأس المالوالالتزامات وهى الحسابات الشخصية الدائنة ، ففى بداية الفترة المحاسبية التالية يعاد فتحها وذلك بنقل أرصدتها الدائنة فى الجانب الدائن من الحساب وعلى الصفحة التالية توضح كيفية ظهور الأرصدة بالحسابات فى الفترة المحاسبية الجديده .

الخلاصة .

تتم الدورة المحاسبية على سبعة خطوات تمثل مراحل هذة الدورة وهى :

١ - القيد فى اليوميه العامة حسب تاريخ حدوث العمليات المالية .

٢ - ترحيل القيود إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ .

٣ - ترصيد الحسابات لمعرفة قيمة أرصدتها .

٤ - إعداد ميزان المراجعة للتأكد من صحة القيد والترحيل .

٥ - إعداد الحسابات الختامية لبيان الأرباح والخسائر وذلك عن طريق أرصدة الحسابات الاسمية .

٦ - تصوير الميزانية العمومية لايضاح المركز المالى وذلك من أرصـــدة الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة والدائنة .

٧ - فى بداية الفترة المحاسبية التالية يعاد فتح الحسابات الحقيقية والشخصية بالارصدة التى انتهت بها فى الفترة المنتهية .

توضيح ظهور الارصدة بحسابات الفترة المحاسبية الجديدة

الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة

ح/ المبـــانى

xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١	
═	═
	xx الرصيد ٩٦/١/١

ح/ السيـــارات

xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١	
═	═
	xx الرصيد ٦٩/١/١

ح/ البضـــاعة

xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١	
═	═
	xx الرصيد ٦٩/١/١

ح/ النقـــدية

xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١	
═	═
	xx الرصيد ٦٩/١/١

ح/ العمـــلاء

xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١	
═	═
	xx الرصيد ٦٩/١/١

الحسابات الشخصية الدائنة

ح/ رأس المـــال

	xx رصيد دائن ٦٨/١٢/٣١
═	═
xx الرصيد ٦٩/١/١	

	xx رصيد دائن ٦٨/١٢/٣١
═	═
xx الرصيد ٦٩/١/١	

	xx رصيد دائن ٦٨/١٢/٣١
═	═
xx الرصيد ٦٩/١/١	

وفيما يلى مثال تطبيق عام عن الدورة المحاسبية .

مثال عام :

فيما يلى العمليات التى قامت بها منشأة عروس البحر :

١٩٦٩/١/١ سدد المالك رأس المال نقداً ويبلغ ٢٠٠٠٠جنيه

١٩٦٩/١/٢ اشترت المنشأة أحد المبانى القائمة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه نقداً

١٩٦٩/١/٣ اشترت نقداً أثاثا بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٤ اشترت نقداً بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٦ اشترت من محلات زينة بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٧ اشترت بضاعة نقداً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٨ باعت بضاعة بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه نقداً

١٩٦٩/١/٩ باعت بضاعةعلى الحساب لمحلات صباح الخير بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/١٠ دفعت لمحلات زينة مبلغ ١٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/١٥ باعت بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه نقداً

١٩٦٩/١/٢٠ سددت محلات صباح الخير مبلغ ٤٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٢١ أودعت مبلغ ١٠٠٠ جنيه كحساب جارى ببنك اسكندرية

١٩٦٩/١/٢٢ باعت بضاعة نقداً بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

١٩٦٩/١/٢٨ بلغت مصاريف الاعلان ٥٠ جنيه سددت نقداً

١٩٦٩/١/٣١ بلغت المصروفات العمومية ٥٠ جنيه سددت نقداً

والمطلوب :

١ ـ إجراء قيود اليومية

٢ ـ ترحيل القيود إلى الحسابات الخاصة بها فى دفتر الأستاذ

٣ ـ ترصيد الحسابات

٤ ـ إعداد ميزان المراجعة بالارصدة

٥ ـ إعداد الحساب الختامى (قائمة المتاجرة والارباح والخسائر)

٦ - تصوير الميزانية العمومية

ملحوظة : بيعت كل البضاعة ولا يوجد منها مخزون آخر الشهر

الحـل

اولا : قيود اليومية :

٢٠٠٠٠		من حـ/ النقدية	٦٩/١/١
	٢٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		تخصيص رأس المال وسداده نقدا	
١٠٠٠٠		من حـ/ المبانى	٦٩/١/٢
	١٠٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	
		شراء مبانى للمنشأة نقدا	
٣٠٠٠		من حـ/ الأثاث	٦٩/١/٣
	٣٠٠٠	إلى حـ/ النقدية .	
		شراء أثاث وسداد الثمن نقدا	
٥٠٠٠		من حـ/ المشتريات	٦٩/١/٤
	٥٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	
		شراء بضاعة نقدا	
٣٠٠٠		من حـ/ المشتريات	٦٩/١/٦
	٣٠٠٠	إلى حـ/ محلات زينة	
		شراء بضاعة على الحساب من محلات زينة	
١٠٠٠		من حـ/ المشتريات	٦٩/١/٧
	١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	
		شراء البضاعة نقدا	
٧٠٠٠		من حـ/ النقدية	٦٩/١/٨
	٧٠٠٠	إلى حـ/ المبيعات	
		بيع بضاعة نقدا	

٦٩/١/٩	من حـ/ محلات صباح الخير		٦٠٠٠
	الى حـ/ المبيعات	١٠٠٠	
	بيع بضاعة على الحساب الى محلات صباح الخير		
٦٩/١/١٠	من حـ/ محلات زينة		١٠٠٠
	الى حـ/ النقدية	٦٠٠٠	
	سداد المبلغ إلى محلات زينة		
٦٩/١/١٥	من حـ/ النقدية		٢٠٠٠
	الى حـ/ المبيعات	٢٠٠٠	
	بيع بضاعة نقدا		
٦٩/١/٢١	من حـ/ النقدية		٤٠٠٠
	الى حـ/ محلات صباح الخير	٤٠٠٠	
	استلمنا دفعة من المنشأة المذكورة		
٩٦/١/٢١	من حـ/ الحساب الجارى ببنك اسكندرية		١٠٠٠
	الى حـ/ النقدية	١٠٠٠	
	ايداع ١٠٠٠ جنيه كحساب جارى البنك		
٦٩/١/٢٢	من حـ/ النقدية		٣٠٠٠
	الى حـ/ المبيعات	٣٠٠٠	
	بيع بضاعة نقدا		
٦٩/١/٢٩	من حـ/ مصروفات الاعلان		٥٠
	الى حـ/ النقدية	٥٠	
	سداد مصروفات الاعلان من الخزينة		
٦٩/١/٣١	من المصروفات العمومية		٥٠
	الى حـ/ النقدية	٥٠	
	سداد المصروفات العمومية نقدا		

		اقفال حسابات الايرادات والمصروفات	
١٦٠٠٠		من ح/ المبيعات	٦٩/١/٣١
	١٦٠٠٠	الى الحساب الختامى	
		اقفال حساب المبيعات	
		من الحساب الختامى	٦٩/١/٣١
٩١٠٠		الى مذكورين	
	٩٠٠٠	ح/ المشتريات	
	٥٠	ح/ مصروفات الاعلان	
	٥٠	ح/ المصروفات العمومية	
		اقفال حسابات المصروفات بالحساب الختامى	

ثانيا : تصوير الحسابات وترصيدها .

منه — ح/ النقـــدية — له

٢٠٠٠٠	الى ح/ رأس المال	٦٩/١/١	١٠٠٠٠	من ح/ المبانى	٦٩/١/٢
٧٠٠٠	الى ح/ المبيعات	٦٩/١/٨	٣٠٠٠	من ح/ الأثاث	٦٩/١/٣
٢٠٠٠	الى ح/ المبيعات	٦٩/١/١٥	٥٠٠٠	من ح/ المشتريات	١/٤
٢٠٠٠	الى ح/ محلات صباح الخير	٦٩/١/٢٠	١٠٠٠	من ح/ المشتريات	١/٧
			١٠٠٠	من ح/ محلات زينة	١/١٠
٣٠٠٠	الى ح/ المبيعات	٦٩/١/٢٢	١٠٠٠	من ح/ الحساب الجارى بنك اسكندرية	١/٢١
			٥٠	من ح/مصروفات الاعلان	١/٢٨
			٥٠	من ح/مصروفات عمومية	١/٣١
			١٢٩٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١
٣٤٠٠٠			٣٤٠٠٠		
١٢٩٠٠	رصيد	٦٩/٢/١			

له ح/ المبـــانى **منه**

			٦٩/١/٢	الى ح/ النقدية	١٠٠٠٠
٦٩/١/٣١	رصيد	١٠٠٠٠			
		١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
			٦٩/٢/١	رصيد	١٠٠٠٠

له ح/ الأثاث **منه**

			٦٩/١/٣	الى ح/ النقدية	٣٠٠٠
٦٩/١/٣١	رصيد	٣٠٠٠			
		٣٠٠٠			٣٠٠٠
			٦٩/٢/١	رصيد	٣٠٠٠

له ح/ محلات صباح الخير **منه**

٦٩/١/٣١	من ح/ النقدية	٤٠٠٠	٦٩/١/٩	الى ح/ المبيعات	٦٠٠٠
٦٩/١/٢٠	رصيد	٢٠٠٠			
		٦٠٠٠			٦٠٠٠
			٦٩/٢/١	رصيد	٢٠٠٠

منه ح/ الحساب الجارى ببنك اسكندرية له

منه			له		
١٠٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١٢/١	١٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١
١٠٠٠			١٠٠٠		
١٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١			

منه ح/ محلات زينة له

منه			له		
١٠٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/١٠	٣٠٠٠	من ح/ المشتريات	٩٦/١/٦
٢٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١			
٣٠٠٠			٣٠٠٠		
			٢٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه ح/ رأس المال له

منه			له		
٢٠٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١	٢٠٠٠٠	من ح/ النقدية	٦٩/١/١
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠		
			٢٠٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه ح/ مصروفات الاعلان له

منه			له		
٥٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٢٨	٥٠	من الحساب الختامى	٦٩/١/٣١
٥٠			٥٠		

منه | ح/ المصروفات العمومية | له

٥٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٢٨	٥٠	من الحساب الختامى	٦٩/١٢/١
٥٠			٥٠		

منه | ح/ المشتريات | له

٥٠٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٤			
٣٠٠٠	الى ح/ محلات زينة	٦٩/١/٦			
١٠٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٧			
			٩٠٠٠	من الحساب الختامى	٦٩/١/٣١
٩٠٠٠			٩٠٠٠		

منه | ح/ المبيعات | له

			٥٠٠٠	من ح/ النقدية	٦٩/١/٧
			٦٠٠٠	من ح/محلات صباح الخير	٦٩/١/٩
			٢٥٠٠	من ح/ النقدية	٦٩/١/١٥
			٣٠٠٠	من ح/ النقدية	٦٩/١/٢١
١٦٠٠٠	الى ح/ الحساب الختامى	٦٩/١/٣١			
١٦٠٠٠			١٦٠٠٠		

ثالثا : ميزان المراجعة بالأرصدة (قبل إعداد الحساب الختامى) :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب	رقم الحساب
١٢٩٠٠		ح/ النقدية	
١٠٠٠٠		ح/ المبانى	
٣٠٠٠		ح/ الأثاث	
٢٠٠٠		ح/ محلات صباح الخير	
١٠٠٠		ح/ الحساب الجارى بالبنك	
	٢٠٠٠	ح/ محلات زينة	
	٢٠٠٠٠	ح/ رأس المال	
٩٠٠٠		ح/ المشتريات	
	١٦٠٠٠	ح/ المبيعات	
٥٠		ح/ مصروفات الاعلان	
٥٠		ح/ مصروفات عمومية	
٣٨٠٠٠	٣٨٠٠٠		

ملاحظة : أعداد هذا الميزان قبل إعداد الحساب الختامى لذلك ظهر به عناصر الحسابات الاسمية وهى الايرادات ممثلة فى حساب المبيعات وأيضا التكاليف والمصروفات ويمثلها حسابات المشتريات ومصروفات الاعلان والمصروفات العمومية .

رابعا : إعداد الحساب الختامى :

الحساب الختامى

عن الشهر من ١/١/١٩٦٩ إلى ٣١/١٢/١٩٦٩

٩٠٠٠	الى حـ/ المشتريات	١٦٠٠٠	من حـ/ المبيعات
٥٠	الى حـ/ مصروفات الاعلان		
٥٠	الى حـ/ مصروفات عمومية		
٦٩٠٠	صافى الربح		
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠	

خامسا : تصوير الميزانية العمومية :

منشأة عروس البحر

الميزانية العمومية

فى ٣١/١/١٩٦٩

جنيه	جنيه		جنيه	جنيه	
	١٠٠٠٠	أراضى		٢٠٠٠٠	رأس المال
	٣٠٠٠	مبانى		٦٩٠٠	+ صافى الربح
١٣٠٠٠		مجموع الأصول الثابتة	٢٦٩٠٠		مجموع حقوق الملكية
					الالتزامات الخارجية
	جنيه			جنيه	
	٢٠٠٠	محلات صباح الخير		٢٠٠٠	محلات زينة
	١٠٠٠	الحساب الجارى ببنك اسكندرية	٢٠٠٠		مجموع الالتزامات الخارجية
	١٢٩٠٠	النقدية			
١٥٩٠٠		مجموع الأصول المتداولة			
٢٨٩٠٠		مجموع الأصول	٢٨٩٠٠		مجموع الخصوم

أسئلة وتمارين الفصل السادس

١ ـ إشرح أثر العمليات الآتية على زيادة أو نقص كل من مجموع الأصول ومجموع الخصوم ورأس المال :

ا ـ أموال مستثمرة بواسطة صاحب المشروع « أودعت خزينة المنشأة » .

ب ـ مسحوبات شخصية لصاحب المشروع .

حـ ـ شراء أصول ثابتة نقداً .

ء ـ تحصيل دين مستحق على أحد العملاء .

هـ ـ حصلت المنشأة إيرادا .

و ـ حققت المنشأة إيرادا ولم يحصل بعد .

ز ـ سداد دين مستحق لأحد الموردين .

ح ـ شراء أصول ثابتة على الحساب .

ط ـ سداد بعض المصروفات .

٢ ـ أذكر أمثلة لكل من الحالات الآتية :

ا ـ زيادة أصل يصاحبه نقص فى أصل آخر .

ب ـ زيادة أصل يصاحبه زيادة فى رأس المال .

حـ ـ زيادة أصل يصاحبه زيادة فى التزام .

ء ـ زيادة أصل يصاحبه زيادة فى الإيراد .

هـ ـ نقص أصل يصاحبه فى التزام .

و ـ نقص أصل يصاحبه نقص فى رأس المال .

ز ـ نقص أصل يصاحبة زيادة فى مصروف .

ح ـ زيادة مصروف يصاحبه زيادة التزام .

٣ـ تمثل المبالغ الآتية الأصول والخصوم ورأس المال لأحد المشروعات الفردية وذلك فى ٣١/١٢/١٩٦٨ وهو تاريخ نهاية السنة المالية :

أصول = خصوم + رأس المال

نقدية + عملاء + أصول ثابتة = دائنون + رأس المال + الايرادات ـــ المصروفات

٤٠٠ + ١٠٠ + ٩٠٠ = ٣٠٠ + ١٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر يناير ١٩٦٩

١ ـــ أستلم مبلغ ١٠٠ جنيه من أحد العملاء .

٢ ـــ سدد مبلغ ١٥٠ جنيه مستحقة لأحد الدائنين .

٣ ـــ بلغت الايرادات المحصلة خلال الشهر مبلغ ٢٥٠ جنيه .

٤ ـــ بلغت المصروفات المسددة خلال الشهر مبلغ ١٧٥ جنيه .

٥ ـــ تم شراء آلات جديدة نقداً بمبلغ ٦٠ جنيه .

والمطلوب بيان أثر كل عملية من العمليات السابقة على معادلة الميزانية مستخدما العناوين السابقة مع بيان رصيد كل عمود بعد بيان أثر كل عملية.

٤ ـ يمثل كل خط أفق عملية من العمليات المالية ، اشرح كل عملية من هذه العمليات التى تمت فى أحدى ورش الإصلاح خلال شهر فبراير سنة ١٩٦٩ .

رقم العملية	نقدية	+ مدينون	+ مخزون امدادات	=	دائنون	+ رأس المال	+ ايرادات اصلاح	— ايجار	— مرتبات	— م. عمومية
١	+ ١٠٠٠			=		+ ١٠٠٠				
٢	— ٢٥		+ ٢٥	=						
٣		+ ٦٠٠		=			+ ٦٠٠			
٤			+ ٢٠٠	=	+ ٢٠٠					
٥	— ١٢٥			=					+ ١٢٥	
٦	— ١٠٠			=				+ ١٠٠		
٧	— ١٠٠			=	— ١٠٠					
٨	— ٥٠			=						+ ٥٠
٩	— ٤٠٠	— ٤٠٠		=						
١٠	+ ٣٠٠			=						
	٦٥٠	+ ٢٠٠	+ ٢٧٥	=	١٠٠	+ ٧٠٠	+ ٦٠٠	— ١٠٠	— ١٢٥	— ٥٠

٥ - إحسب من البيانات التالية مقدار الخصوم ورأس المال فى نهاية عام ١٩٦٨ :

	١٩٦٨/١/١	١٩٦٨/١٢/٣١
	جنيه	جنيه
أصول		٤٥٠٠٠
خصوم	٧٠٠٠	
رأس المال	٣٠٠٠٠	

إضافات لرأس المال ٥٠٠٠ جنيه

مسحوبات شخصية خلال العام ٢٠٠٠ جنيه

صافى الربح خلال العام ٣٢٠٠ جنيه

---

٦ - إحسب من البيانات الآتية مقدار المسحوبات الشخصية لصاحب محلات الأنوار خلال العام المنتهى فى ١٩٦٨/١٢/٣١ :

	١٩٦٨/١/١	١٩٦٨/١٢/٣١
	جنيه	جنيه
أصول	٥٠٠٠	١٨٠٠٠
خصوم	٥٠٠٠	٤٠٠٠

إضافات لرأس المال خلال العام ٣٢٠٠ جنيه

صافى الخسارة خلال العام ١٠٠٠ جنيه

---

٧ - المطلوب تسجيل العمليات الآتية بدفاتر محلات النجمة لصاحبها على أبو الحسن

وذلك وفقا للقواعد المحاسبية التى تحكم عملية التسجيل بدفتر اليومية ، مع إيضاح الأسباب التى تؤدى إلى عدم تسجيل بعض العمليات بدفاتر محلات النجمة :

١ - أودع على بنك مبلغ ١٠٠٠ جنيه فى خزينة المحل كرأس مال له .

٢ - اشترى المحل أثاث نقداً بمبلغ ١٥٠ جنيه .

٣ - اشترى المحل بضاعة من شركة النصر بمبلغ ٢٠٠ جنيه وسددت نصف الثمن نقداً .

٤ - باع المحل بضاعة إلى فهمى بمبلغ ١٠٠ جنيه .

٥ - إستلم المحل خطابا من العميل محمد يعرض فيه رغبته فى شراء بضاعة بمبلغ ٦٠٠ جنيه ويرجو موافاته بسرعة بشروط البيع وميعاد التسليم وأسعار الأصناف .

٦ - سدد المحل إلى شركة النصر المستحق عليه.

٧ - سحب على مبلغ ٢٠ جنيه من صندوق المحل لمصروفاته الشخصية .

٨ - باع على منزلا يملكه بمبلغ ١٢٠٠ جنية أودعها خزينة المحل .

٩ - اشترى على أثاثا لمنزله بمبلغ ١٥٠ جنيه سددها نقداً من أمواله الخاصة .

١٠ - علم على أن محلات الاجتهاد اشترت نقداً بضاعة بمبلغ ٥٠٠ جنيه من شركة النصر .

١١ - اشترى على راديو من شركة فيلبس بمبلغ ٥٠ جنيه سددها من خزينة المحل .

١٢ - باع على بضاعة على الحساب لعدة عملاء بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .

١٣ - أرسل على إلى أحد العملاء خطابا يرجو فيـــه سرعة سداد حسابة وقدرة ١٨٠ جنيه .

١٤ - سدد المحل المصاريف الآتية :

جنيه

٢٠ إيجار

١٠ نور ومياه

٢٠٠ أجور ومهايا

---

٨ - فيما يلى العمليات النقدية التى تمت خـــلال شهر فبراير ١٩٦٨ كما ظهرت فى حساب الصندوق لمحلات الوردة البيضاء :

منـــه — ح/ الصندوق — لـــه

	منه		له
٣٣٠٠	الى ح/ رأس المال	١٠٠	من ح/ الايجار
٢٠٨٠	الى ح/ المبيعات	١٢٠	من ح/ المرتبات والاجور
١٢٠	الى ح/ إيراد العقار	٢٦٨٠	من ح/ المشتريات
٢٠٠٠	الى ح/ المبيعات	٨٠	من ح/ المرتبات والاجور
		١٠	من ح/ م. أنتقال
		٦٠	من ح/ الأثاث
		٢٥	من ح/ م. صيانة السيارات
		٣٥	من ح/ مطبوعات وأدوات كتابية
		١٢٠	من ح/ مشتريات
		٣٠	من ح/ م. عمومية
		١٢	من ح/ مصاريف نقل للخارج (نقل المبيعات)
		٨	من ح/ مصاريف الانتقال
		١٠	من ح/ مصاريف عمومية
		٢١٠	من ح/ المسحوبات
		؟ ؟	الرصيد ١٩٦٨/٢/٢٩
٧٥٠٠		٧٥٠٠	

والمطلوب :

١ - إيجاد رصيد حساب الصندوق فى ١٩٦٨/٢/٢٩ .

٢ - تصوير حسابات الاستاذ التى تأثرت بالعمليات السابقة .

٣ - تصوير ميزان المراجعة فى نهاية الشهر مع بيان نوع الحساب (حقيق ، شخصى ، إسمى) .

٤ - إعداد الحساب الختامى عن شهر فبراير ١٩٦٨ .

٥ - تصوير الميزانية العمومية فى ذلك التاريخ .

---

٩ - الآتى حساب الصندوق كما يظهر بدفاتر محلات خلال شهر يونيو ١٩٦٩

منـــه ح/ الصنـدوق لـــه

منه (مبلغ)	منه (بيان)	له (مبلغ)	له (بيان)
١٠٠٠	(١)	٦٠٠	(٣)
٤٠٠	(٢)	٥٠٠	(٥)
٥٠٠	(٣)		

وقد أتضح الآتى :

١ - تمثل المفردة (١) المبلغ الذى أستثمره مجدى كرأس مال له فى أول يونيو

٢ - تمثل المفردتين (٢) ، (٤) المبالغ التى أستلها مجدى خلال الشهر

٣ - تمثل المفردتين (٣) ، (٥) المبالغ التى سددها مجدى خلال الشهر

والمطلوب :

١ - إيجاد رصيد ح/ الصندوق فى نهاية شهر يونيو سنة ١٩٦٩

٢ - بيان ما إذا كان حساب الأرباح والخسائر لمحلات بجدى عن شهر يونيو يظهر خسارة قدرها ٢٠٠ جنيه هى زيادة المدفوعات عن المقبوضات؟ واشرح لماذا ؟

---

١٠ - ابتداء زكريا أعماله التجارية فى أول مارس سنة ١٩٦٨ برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه أودعه خزينة المحل وقد تمت العمليات الآتية خلال الشهر :

١ - دفع إيجار شهر مارس وقدره ١٥٠ جنيه .

٢ - اشترى أثاث بمبلغ ٧٢٠ جنيه سدد منها نقدا ٢٢٠ جنيه .

٣ - دفع مبلغ ١٢٠ جنيه قيمة القسط السنوى لبوليصة التأمين على أثاث المحل .

٤ - اشترى أدوات كتابية ومطبوعات بمبلغ ١٠٠جنيه

٥ - تمت المبيعات الآجله الآتية :

		جنيه
العميل	ا	١٠٠
العميل	ب	٥٠
العميل	حـ	٥٠
		٢٠٠

٦ - سحب زكريا مبلغ ٣٠٠ جنيه من الصندوق لمصروفه الخاص

٧ - استلم المبالغ الآتية من عملائه :

جنيه	
٥٠	من العميل ا
٥٠	من العميل ب

٨ — دفع مصاريف متنوعة عن شهر مارس بلغت ٣٧٥ جنيه .

٩ — باع نقدا بضاعة قيمتها ٥٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - إثبات العمليات السابقة مرتبة حساب تسلسلها الرقمى .

٢ — اعداد ميزان المراجعة فى آخر مارس ١٩٦٨ .

٣ — اعداد جدول بأرصدة حسابات العملاء أ ، ب ، حـ كما تظهر فى ٣١ مارس ١٩٦٨.

---

١١ — الآتى العمليات المالية التى تمت خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ لمحلات الوردة الحمراء لصاحبها كمال :

١	ديسمبر	أودع كمال مبلغ ١٥٠٠ جنيه من أمواله الخاصة فى خزينة المحل كرأس مال له .
٢	«	اشترى نقدا أثاث بمبلغ ٨٠٠ جنيه .
١٠	«	اشترى نقدا أدوات كتابية ومطبوعات بمبلغ ٥٠ جنيه .
١٥	«	باع الى العملاء بضاعة على الحساب بيانها كما يلى : العميل أحمد ١٢٥ جنيه ، العميل محمد ١٠٠ جنيه ، العميل محمود ٥٠ جنيه .
١٥	«	سدد أجور ومهايا قدرها ٢٠٠ جنيه .
٢١	«	سدد مصحوفات عمومية قدرها ٩٠ جنيه .
٢٦	«	استلم الشيكات الآتية من العملاء : ١٠٠ جنيه من العميل أحمد ، ٦٠ جنيه من العميل محمد ، ٢٥ جنيه من العميل محمود.

٣١ ديسمبر سدد مهايا قدرها ٢٥٠ جنيه .

٣١ « بلغت المبيعات الآجلة للعملاء خـــلال النصف الثانى من الشهر كالآتى :

١٩٠ جنيه للعميل أحمد ، ٨٠ جنيه للعميل محمود .

٣١ « باع بضاعة بمبلغ ٤٢٠ جنيه نقدا.

والمطلوب :

١ — اثبات العمليات المالية السابقة بدفتر اليومية لمحلات الوردة الحمراء .

٢ — تصوير حسابات دفتر الأستاذ مع ترحيل العمليات السابقة واستخراج رصيد كل حساب .

---

١٢ — فيما يلى مجموعة العمليات التى تمت خلال شهر فبراير سنة ١٩٦٨ بمحلات الوردة البيضاء لصاحبها عبد الغنى حسين .

أولا : أرصدة الحسابات بدفتر الأستاذ فى ٣١ يناير ١٩٦٨ .

جنيه		جنيه	
١٠٠	أثاث	٢٠٠٠	رأس المال
٣٠٠٠	مشتريات	٣٢	حـ/ جارى صاحب المحل
١٨٠٠	صندوق	٣٠٠	شركة المحلة
١٠٠	مسحوبات	٤٠٠	شركة النصر
٣٠٠	أحمد طلبه (عميل)	٦٠٠	شركة الفتح
٥٠	ايجار المحل	٢٠٠٠	مبيعات
٦٠	مرتبات عمال وموظفين		
٣٢	إضـــاءة		
٥٣٣٢		٥٣٣٢	

ثانيا : كانت العمليات المالية خلال شهر فبراير مرتبة حسب تاريخ حدوثها كالآتى :

١ — سدد أحمد طلبة رصيد حسابه بعد أن أجرى له المحل خصما نقديا قدره ٥ ٪ من الرصيد .

٢ — بلغت المشتريات النقدية ٤٠٠ جنيه .

٣ — باع المحل لجمعية الطفولة السعيدة بضاعة بمبلغ ٨٠٠ جنيه .

٤ — بلغت المبيعات النقدية ١٠٠٠ جنيه .

٥ — اشترى المحل من شركة الفتح بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه ومن شركة النصر بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

٦ — سدد المحل المطلوب عليه لشركة المحلة بعد أن حصل على خصم نقدى قدره ١٠ ٪ من الرصيد .

٧ — سدد المحل فاتورة الاضاءة وبلغت ١٨ جنيه ، كما سدد المرتبات عن شهر فبراير وقدرها ٦٠ جنيه وايجار المحل عن الشهر وقدره ٥٠ جنيه .

٨ — بلغت مسحوبات عبد الغنى حسين فى نهاية الشهر ٦٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — اثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية .

٢ — ترحيل العمليات السابقة الى حسابات دفتر الأستاذ التى تخصها .

٣ — اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة فى نهاية شهر فبراير .

٤ — اعداد الحساب الختامى عن شهر فبراير ١٩٦٨ .

٥ — تصوير الميزانية فى نهاية فبراير ١٩٦٨ .

١٣ — الآتى بيان الأرصدة المستخرجة من دفاتر محلات الوردة الخضراء لصاحبها أحمد فهمى وذلك فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

جنيه		جنيه	
٨٠٠٠	آلات	٢٠٠	مردودات مبيعات
٢٠٠٠	بضاعة أول المدة	٣٥٠٠	مدينون
٥٠٠٠	مشتريات	١٥٠٠	أوراق مالية
١٥٠٠٠	مبيعات	١٠٠	مسحوبات
٣٠٠٠	صندوق	٥٠٠٠	دائنون
٢٠٠٠	بنك	٢٠٠٠	قرض
١٠٠	نقل للداخل	١٠٠٠	مرتبات موظفين
٤٠٠	عمولة وكلاء شراء	٢٠٠	فائدة قرض
٦٠٠	عمولة وكلاء بيع	٨٠	خصم مسموح به
٣٠٠	نقل للخارج	٥٠٠	خصم مكتسب
١٠٠	إعلان	١٠٠	مصاريف بنك
٣٠٠٠	مبانى	٢٠٠	مطبوعات أدوات كتابية
٤٠٠	إيجار	١٠٠	ايراد عقار
٢٠	نور ومياه	٤٠٠	كوبونات أوراق مالية
١٠٠	مردودات مشتريات	؟؟	رأس المال

ملحوظة : لا توجد بضاعة باقية آخر المدة .

والمطلوب :

١ — إعداد ميزان المراجعة فى ١٩٦٨/١٢/٣١ واستخرج قيمة رأس المال .

٢ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المالية المنتهية فى ١٩٦٨/١٢/٣١ .

٣ — إعداد الميزانية العمومية لبيان المركز المالى للمنشأة فى ١٩٦٨/١٢/٣١ م

١٤ - ظهرت الأرصدة الآتية بدفاتر محلات بهجت وذلك فى ١٩٦٧/١٢/٢١

جنيه

١٠٠٠ الصندوق والبنك

١٠٠٠ بضاعة أول المدة

٢٠٠ نقل للداخل

٤٠٠٠ آلات

٥٠٠٠ أثاث

٣٠٠٠ قرض (فائدة ٤٪)

١٢٠ فائدة قرض

١٠٠٠ مسحوبات

١٨٠ نقل للخارج

٥٠٠ عمولة وكلاء شراء

٢٠٠٠ أوراق دفع

٢٥٠٠ أوراق مالية

٣٠٠ عمولة وكلاء بيع

٢٠٠ إعلان

٣٦٠ إيجار

٣٠٠٠ أوراق قبض

٤٠٠٠ مدينون

١٤٠ نور ومياه

٥٠٠ إيراد عقار

٥٠٠٠ دائنون

٦٠٠٠ مشتريات

٦٠٠٠ مردودات مبيعات

٨٠٠٠ مباني

جنيه

٩٠٠٠ مبيعات

٥٠٠ خصم مسموح به

٢٠٠ خصم مكتسب

٣٠٠ كوبونات أوراق مالية

؟؟ رأس المال

وقد قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه.

والمطـــلوب:

١ — إعداد ميزان المراجعة فى ١٢/٣١/١٩٦٨ واستخرج قيمة رأس المال.

٢ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية فى ١٢/٣١/١٩٦٨ .

٣ — اعداد الميزانية العمومية فى ١٢/٣١/١٩٦٨ .

---

١٥ — ظهرت الأرصدة الاتية فى دفاتر احدى المحلات فى ١٢/٣١/١٩٦٨ .

جنيـه

٢٠٠٠ مبانى

١٠٠٠ سيارات

٢٠٠٠ بضاعة أول المدة

٨٠٠٠ مبيعات

٢٠٠ نقل للداخل

٥٠٠٠ مشتريات

جنيـه

٤٠٠ إعلان

٦٠٠ عمولات وكلاء البيع

١٠٠٠ الصندوق والبنك

٥٠٠ مردودات مشتريات

١٥٠٠ مردودات مبيعات

١٥٠ إيجـــار

٥٠ نور ومياه

٣٥٠٠ مدينون

٢٠٠٠ دائنون

٣٠٠ عمولة وكلاء شراء

٧٥٠٠ رأس المال

٣٠٠ مسحوبات

فإذا علمت أن بضاعة آخر المدة قدرت بمبلغ ١٥٠٠ جنيه.

فالمطلوب :

١ — اعداد ميزان المراجعة .

٢ — تصوير الحساب الختامى لبيان صافى الأرباح أو الخسائر التى حققتها المنشـــأة.

٣ - تقرير الميزانية العمومية فى ٣١/١٢/١٦٨٩

---

١٦ — المطلوب تصوير الحسابات الختامية لبيان نتيجة أعمال المشروع وذلك من واقع البيانات الاتية فى خلال السنتين الماليتين التى تنتهى أولهما فى ٣١/١٢/٦٧ والثانية فى ٣١/١٢/١٩٦٨

نهاية السنة المالية	١٩٦٧/١٢/٣١	١٩٦٨/١٢/٣١
البضاعة فى أول يناير	؟	؟
البضاعة فى آخر ديسمبر	٦٢٠٠	٦٥٠٠
مردودات المبيعات	٢٧٠	٤٥٠
مردودات المشتريات	٤٠٠	٧٠٠
مجمل الربح	١٤٤٥٠	١١٤٥٠
المبيعات	٤٨٨٧٠	؟
صافى الربح	٢٠٢٠	(٢٠٠ خسارة)
المشتريات	٣٤١٣٠	٣٤٨٥٠
المصروفات	؟	؟

---

١٧ - بدأ رأفت أعماله التجارية فى أول سبتمبر ١٩٦٨ برأس مال قدره ١٠٠٠ جنيه أودعها خزينة المحل، والآتى ملخص عمليات الشهر المنتهى فى ١٩٦٨/٩/٣٠ .

٢ سبتمبر أودع بالبنك مبلغ ٩٦٠ جنيه من الأموال الموجودة بالصندوق .

٤ « اشترى بضاعة نقدا بمبلغ ١٥ جنيه .

٤ « إشترى بضاعة من فؤاد بمبلغ ٢٦٠ جنيه .

٥ « باع بضاعة نقدا بمبلغ ٧٣ جنيه .

٩ « باع بضاعة خالد بمبلغ ٧٢ جنيه .

١١ « سدد إلى فؤاد مبلغ ٢٥٠ جنيه بشيك بعد أن حصل على خصم نقدى قدره ١٠ جنيه .

١٨ « اشترى بضاعة من بسيونى بمبلغ ٢٥ جنيه .

١٨ « باع بضاعة إلى على بمبلغ ٩٠ جنيه .

٢١ « إشترى بضاعة نقداً بمبلغ ٢٧ جنيه .

٢٣ « استلم من خالد مبلغ ١٨ جنيه بعد أن منحه خصم نقدى قدره ٢ جنيه

٢٥ « سدد إيجار المحل وقدره ٣٠ جنيه .

٣٠ « سدد مصروفات عمومية قيمتها ١٠ جنيه .

٣٠ « سحب رأفت مبلغ ٨ جنيه لمصروفاته الشخصية .

٣٠ « قدرت قيمة المخزون السلعى فى آخر الشهر بمبلغ ١٧٥ جنيه .

والمطلوب :

١ - إثبات العمليات السابقة بدفتر يومية محلات رأفت .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ .

٣ - إعداد ميزان المراجعة فى ٣٠ - ٩ - ١٩٦٨ .

٤ - تصوير الحسابات الختامية فى ٣٠ - ٩ - ١٩٦٨ .

---

١٨ - فى أول مارس ١٩٦٨ ابتدأ فاروق أعماله التجارية برأس مال عبارة عن ١٥٠٠ جنيه بالبنك ، ٢٢٥ جنيه نقدية بالخزينة .

والآتى العمليات التى قام بها المحل خلال شهر مارس ١٩٦٨ :

١ مارس اشترى بضاعة نقدا بمبلغ ١٧٥ جنيه

٢ « اشترى أثاث نقداً بمبلغ ٣٠ جنيه

٥ « سحب فاروق مبلغ ٢٥ جنيه من الصندوق أودعها الحساب الجارى بالبنك .

٦ « باع إلى وصفى بضاعة بمبلغ ١٤٠ جنيه

٩ « استلم من وصفى مبلغ ١٠٠ جنيه

١٢ « باع إلى اسماعيل بضاعة بمبلغ ٣٥ جنيه

١٥ « استلم من اسماعيل ٥٠ جنيه بعد أن منحه خصم نقدى قدره ٥ جنيه

١٦ « اشترى من محلات الأمانه بضاعة بمبلغ ٨٠ جنيه

١٩ « سدد إلى محلات الأمانه المستحق لها بشيك قدره ٧٦ جنيه .

١٩ « اشترى من محلات المختار بضاعة بمبلغ ٥٠ جنيه

٣١ « بلغت المبيعات النقدية خلال الشهر ٥٠ جنيه

٣١ « سدد أجور العمال وقدرها ١٥ جنيه

٣١ « سدد إيجار المحل بشيك بمبلغ ١٠ جنيه

٣١ « سحب من الخزينة مبلغ ١٠٠ جنيه أودعها بالبنك

والمطلوب :

١ - إثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ

٣ - إعداد ميزان المراجعة فى ٣١-٣-١٩٦٨

٤ - إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ذلك التاريخ

الفصل السابع

الأوراق التجارية

- تعريفها وأنواعها وخصائصها .
- المعالجة المحاسبية للشيكات.
- المعالجة المحاسبية لأوراق القبض .
- المعالجة المحاسبية لأوراق الدفع .
- الكمبيالات الصورية .
- أسئلة وتمارين .



تعريف :

الأوراق التجارية هى أوراق شكلية تمثـــل صكوكا غير معلقة على شرط ، ويتعهد أو يقبل فيها شخص مدين بأن يدفع مبلغا من النقود عند الإطـلاع أو الطلب أو فى تاريخ آجل ، وذلك لدائنه او دائن دائنه أو مستفيد آخر تـكون فى حوزته الورقه التجارية عند حلول ميعاد الاستحقاق .

ومن التعريف السابق يتضح أن الأوراق التجارية «أوراق شكلية» أى يجب أن تستوفى جميع البيانات والأركان التى نص عليها القانون التجارى بحيث إذا لم يتوافر بعضها فلا تعتبر أوراقا تجارية بل صكوكا مدينة وبالتالى لايسرى عليها الإجراءات المنصوص عليها فى القانون التجارى .

أنواع الأوراق التجارية :

تشمل الأوراق التجارية الأنواع الثلاثة الآتية :

الشيك ـ الكمبيالة ـ السند الإذنى

اولا ـ الشيك(١) : وهـو أمر كتابى غير معلق على شرط من شخص له حساب

---

(١) Cheque

جاری فی بنك معين ، يطلب فية من البنك المذكور أن يقوم بمجرد الإطلاع بدفع مبلغ معين من النقود لشخص معين أو لأمره ، أو لحاملة .

أركان الشيك :

١ ـ تاريخ تحرير الشيك : ويكون ذلك بالحروف والأرقام .

٢ ـ اسم المستفيد (١)وعنوانه : وهو دائن الساحب أو قد يصدر الشيك بدون اسم شخص معين ويكون فی هذه الحالة شيك لحامله)٢) .

٣ ـ المبلغ : بالأرقام والحروف .

٤ ـ توقيع الساحب (٣) : وهو صاحب الحساب الجاری بالبنك .

خصائص الشيك :

١ ـ الشيك أداة وفاء ، إذا يحل محل النقود فی الوفاء بالتزامات ولتشجيع التعامل بالشيكات فرضت الحكومة رسم دمغة بسيط (عشرة مليمات) على كل شيك صادر مهما كانت قيمته بعكس الأوراق التجارية الأخـــرى حيث يزيد الرسم زيادة تصاعدية .

٢ ـ الشيك ورقةمختلطة بمعنى أنه يعتبر ورقة مدنية إذا كان المتعامل بهشخص غير تاجر أو تاجر بخصوص عملية غير تجارية ، ويعتبر ورقة تجارية إذا كان التعامل بين تجار بخصوص عمل تجاری .

٣ ـ المتعاملين أصلا عند صدور الشيك ثلاثة أفراد : الساحب والمسحوب

---

(١) Payee

(٢) A Bearer cheque

(٣) Drawer

عليه والمستفيد ، ويحرر الشيك بمعرفة الساحب .

٤ ـ المسحوب عليه فى حالة الشيكات هو البنك المودع فيه أموال الساحب .

وفيما يلى نموذجا لأحد الشيكات .

رقم مسلسل : ...	رقم مسلسل ... تاريخ ... دمغة ١٠ م
لأمر	جنيه مليم
مبلغ	... ... بنك الاسكندرية
	ادفعو لأمر .... (أو لحامله) ...
(كعب)	مبلغ .... (أصل)
	توقيع

ثانيا ـ الكمبيالة :(١)

هى أمر كتابى غير معلق على شرط صادر من شخص دائن إلى مدينة بأن يدفع عند الاطلاع أو الطلب أو فى تاريخ معين أو بعد مضى مدة معينة مبلغا من النقود لشخص معين أو لأمره .

أركان الكمبيالة :

١ ـ تاريخ التحرير .　　　٢ ـ تاريخ الاستحقاق .

٣ ـ اسم المستفيد وعنوانه .　　٤ ـ المبلغ بالأرقام والحروف .

٥ ـ ذكر مقابل الوفاء ونوعه (نقود ـ بضاعة ـ أصول) .

---

(١) Bill of Exchange

٦ ـ إسم المسحوب عليه (١) وعنوانه .

٧ ـ توقيع المسحوب عليه بالقبول ، وتاريخ القبول .

٨ ـ توقيع الساحب وعنوانه .

خصائص الكمبيالة :

١ ـ أداة ائتمان ووفاء لأنها تسرى على الحقوق الآجلة بعكس الشيك إذ أنه أداة وفاء فقط .

٢ ـ ورقة تجارية بطبيعتها فيخضع المتعاملون فيها لقواعد القانون التجارى مهما كانت طبيعة المتعاملين بها .

٣ ـ أمر كتابى يحررة الساحب .

٤ ـ أفراد الكمبيالة ثلاثة : الساحب ، والمسحوب عليه ، والمستفيد وقد يكون المستفيد والساحب شخص واحد .

٥ ـ لا تأخذ الكمبيالة شكلها القانونى إلا بعد توقيع المسحوب عليه بالقبول .

٦ ـ أن أهمية ذكر مقابل الوفاء تنعكس فى إظهار أن العملية ليست صورية .

---

(١) Drawee

وفيما يلي نموذجا لاحدى الكمبيالات

الاسكندرية فى . . . . . . (تاريخ التحرير	المبلغ
تاريخ الاستحقاق	مليم جنيه
إلى السيد / . . . . (المسحوب عليه وعنوانه)	
ادفعوا لأمرنا أو لأمر السيد / . . . (المستفيد)	دمغة
مبلغ وقدره . . . . لاغير .	
والقيمة وصلتنا . . . . . الساحب	
. . . . .	

ثالثا : السند الأذنى (١) .

وهو تعهد كتابى غير معلق على شرط من شخص مدين لدائنه بأن يدفع له مبلغا معينا من النقود عند الطلب أو فى تاريخ معين ، أو بعد مضى مدة معينة من تاريخ التعهد .

أركان السند الاذنى :

١ ـ تاريخ التحرير .   ٢ ـ تاريخ الاستحقاق .

٣ ـ إسم المستفيد وعنوانه (الدائن) .   ٤ ـ المبلغ بالأرقام والحروف.

٥ ـ مقابل الوفاء .   ٦ ـ المسحوب عليه وعنوانه .

خصائص السند الاذنى :

١ ـ يعتبر أداة وفاء وائتمان مثل الكمبيالة .

---

(١) Promissory Note

٢ ـ يتميز عن الشيك والكمبيالة بأنه تعهد من المدين وليس أمراً صادراً من الساحب .

٣ ـ أشخاص السند الاذنى : المدين (محرر السند أو المسحوب عليه) والدائن وهو المستفيد .

٤ ـ لا توجد حاجة إلى القبول فى هذه الحالة بعكس الحال فى الكمبيالة لأن السند يحرره الشخص المدين نفسه .

٥ ـ يعتبر ورقة مختلطة كما هو الحال فى الشيك .

وفيما يلى نموذجا لسند إذنى

الاسكندرية فى . . . . . (تاريخ التحرير)	المبلغ
	مليم جنيه
بعد إنقضاء ثلاثة أشهر من تاريخه	... ...
أتعهد بأن أدفع لأمر السيد .... (الدائن)	دمغة
مبلغ وقدره . . . . لا غير .	
والقيمة وصلتنا بضاعة أو نقداً .	
	المدين
	. . . . . (توقيع)

فوائد التعامل بالأوراق التجارية :

١ ـ سهولة نقل ملكيتها بدون الحاجة لاجراءات قانونية معقده . إذ

يتم ذلك عن طريق تظهير (تحويل) الورقة . والتظهير عملية يتم بمقتضاها إنتقال حقوق حامل الورقة إلى شخص آخر . وقد أطلق على عملية نقل ملكية الورقة التجارية التظهير لأن هذا التنازل يتم على ظهر الورقة التجارية .

٢ - إمكان خصم الأوراق التجارية فى البنوك وذلك للحصول على النقدية لاستخدامها فى أغراض المنشأة بدلا من الاحتفاظ بالأوراق وتجميد قيمتها حتى يحين ميعاد الاستحقاق .

٣ - تعتبر قرينة ثابتة يعترف فيها المدين بالدين ووعد منه بسداده وبذلك يعتبر أداة إثبات من الدرجة الأولى .

٤ - تعطى المدين فسحة من الوقت يستعد عند إنتهائها للسداد بدلا من مفاجأته بالسداد فى وقت غير ملائم بالنسبة له .

وبعد هذه النظرة السريعة على أنواع وخصائص وأركان الأوراق التجارية ، سوف نتناول المعالجة الدفتريه لهذه الأوراق فى دفاتر الأطراف المختلفة التى تتعامل بها .

المعالجة الدفترية الأوراق التجارية :

اولا : القيود المحاسبية للشيكات :

تنقسم الشيكات بالنسبة المنشأة التجارية إلى نوعين:

١ - شيكات صادرة .

٢ - شيكات واردة .

١ - الشيكات الصادرة :

وهى التى تسحبها المنشأة على البنك الذى به حسابها الجارى وذلك لسداد

حساب أو بعض حسابات الدائنين ، أو الحصول على نقدية تستخدمها فى سداد المهايا والأجور والمصاريف النثرية .

وتقيد عمليات الشيكات الصادرة من المنشأة رأسا فى دفتر اليومية تمهيداً لترحيلها إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ . وفى هذه الحالة نجد أن ح/ البنك سوف يكون هو الطرف الدائن لأنه يمثل إحدى الحقوق لدى المنشأة والتى نقصت قيمتها نتيجة سحب هذا الشيك . أما الطرف المدين فيتوقف على طبيعة العملية التى سحب الشيك من أجلها فإذا كان لسداد حساب أحد الدائنين فيعتبر هذا الشخص هو الطرف المدين فى قيد اليومية أما إذا كان الغرض هو الحصول على نقدية تستخدم فيما بعد لسداد بعض المصاريف فيكون الطرف المدين هو ح/ الخزينة .

أما فى حالة المنشآت الضخمة والتى تتبع نظام اليوميات المساعدة ـ كما سيأتى فيما بعد ـ فإن جميع الشيكات الصادرة تقيد فى دفتر النقدية جانب المدفوعات . وإذا تعددت الحسابات الجارية المنشأة لدى عدة بنوك ، فيجب أن يخطط دفتر النقدية بطريقة تتمشى وعدد الحسابات الجارية الموجودة .

٢ ـ الشيكات الواردة :

وهى الشيكات التى تسلمتها المنشأة من الغير إما سدادا لحسابات مدينة أو مبيعات نقدية أو أى ايرادات أخرى .

وفى هذه الحالة يجب التفرقة بين الحالات الآتية :

ا ـ عدم وجود حساب جارى المنشأة فى أحد البنوك:وفى هذه الحالة يقوم التاجر بصرف الشيك من البنك وايداع قيمته بالخزينة بالقيد الآتى:

... من حـ/ الخزينة

... الى حـ/ المبيعات أو الايرادات

ب ـ تحويل الشيك إلى شخص آخر : وفى هذه الحالة يجرى صاحب المنشأة القيود الآتية :

... من حـ/ شيكات بالخزينة تحت التحصيل

... الى حـ/ الساحب محرر (الشيك)

... من حـ/ المحول له

... الى حـ/ شيكات بالخزينة تحت التحصيل

جـ ـ إرسال الشيك الى البنك لإيداعه بالحساب الجارى : وهذه هى الحالة الشائعة الاستخدام فى الحياة العملية . وتعالج الشيكات الواردة فى هذه الحالة بطريقتين :

ـ عدم توسيط حـ/ شيكات تحت التحصيل . وفى هذه الحالة يجعل الحساب الجارى بالبنك مدينا بقيم هذه الشيكات بمجرد ايداعها بالبنك .

ـ توسيط حـ/ شيكات تحت التحصيل : وبمقتضى هذه الطريقة يتم اثبات هذه الشيكات على مرحلتين. الأولى عند استلام الشيك وارساله الى البنك والثانية عند استلام أشعار الإضافة من البنك. وتكون القيود الحاسبية كالآتى :

... من حـ/ شيكات تحت التحصيل

... الى حـ/ العملاء

... أو الى حـ/ الإيرادات

وعند ورود إشعار الإضافة من البنك :

... من حـ/ جارى البنك

... إلى حـ/ شيكات تحت التحصيل

وفى حالة المنشآت التى تتبع نظام اليوميات المساعدة ، تقوم المنشأة عند استلام أشعار الاضافة بإثبات قيمة هذه الشيكات فى دفتر النقدية جانب المقبوضات.

أما إذا رفضت بعض الشيكات ، وفى هذه الحالة لايرد إشعار إضافة من البنك ولكن يرد الشيك المرفوض ، ومعه السبب الذى أدى إلى ذلك . وفى هذه الحالة يلغى القيد الخاص باستلام الشيك وإرساله إلى البنك على النحو التالى :

... من حـ/ العمـلاء

... الى حـ/ شيكات تحت التحصيل

وفى هذه الحالة يمثل رصيد حـ/ شيكات تحت التحصيل، الشيكات التى أرسلت إلى البنك ولكن لم يرد عنها من البنك اشعـار اضافة أو ردها بسبب رفض دفع قيمتهـا .

ثانيا : القيود المحاسبية للكمبيالة والسند الاذنى :

من الملاحظ أن القيود المحاسبيـة لكل من الكمبيالة والسنـد الاذنى واحدة لا تتغير ، وتعتبر الكمبيالة أو السنـد الاذنى « أوراق قبض » من وجهـة نظر الدائن أى الساحب أو المستفيد ، وتعتبر نفس الكمبيالة أو السند الاذنى « أوراق دفع » من وجهة نظر المدين أى المسحوب عليه .

ومن ثم نجد أو دفاتر المنشأة التجارية ، يفتح بها الحسابات الآتية :

١ ـ ح/ أوراق القبض بوصف المنشأة ساحبا أومستفيدا .

٢ ـ ح/ أوراق الدفع بوصف المنشأة مدينة أى مسحوبا عليها .

١ ـ أوراق القبض :

تنشأ أوراق القبض فى الدفاتر مدينة وذلك عندما تسحب المنشاة كبيالة على عميل لها أو يتعهد هذا العميل بسند اذنى لمصلحة المنشاة . أو يحول العميل كبيالة المنشأة .

ويتطلب خلق أوراق القبض فى الدفاتر تبعا لذلك أن تكون هناك عمليات مالية قد تمت بين المنشاة وأحد عملائها ترتب عليها مديونية هذا العميل .

وبقبول العميل الكبيالة المسحوبة عليه ، أو تعهده بسند أذنى ، يحل ح/ أوراق القبض محل ح/ العميل الشخصى . ويطلق على هذه العملية أن الدين الشخصى للعميل قد تحول إلى دين غير شخصى ثابت بورقة تجارية .

مثال : فى ١/٢ باعت المنشاة بضاعة إلى أحد عملائها (ا) بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

فى ١/٢ سحبت المنشاة كبيالة على العميل (ا) بقيمة البضاعة تستحق السداد بعد شهر من تاريخه . وقد قبلها العميل .

وتكون القيود بدفتر اليومية كالآتى :

منه	له	بيان	التاريخ
٦٠٠		من حـ/ أ	٦٩/٢/١
	٦٠٠	الى حـ/ المبيعات	
		مبيعاتنا الى العميل (أ) على الحساب بفاتورة رقم	
٦٠٠		من حـ/ أوراق القبض	٦٩/٢/١
	٦٠٠	الى حـ/ أ	
		سحب كمبيالة على العميل أ وقبولة لها وتستحق السداد فى ٦٩/٣/١	

ويتم الترحيل إلى دفتر الأستاذ على الوجه الآتى :

منه — حـ/ أوراق القبض — له

٣٠٠	رصيد	٢/١					
٦٠٠	الى حـ/ العميل أ	٢/١		٩٠٠	رصيد مرحل	٢/٢٨	
٩٠٠				٩٠٠			

منه — حـ/ العميل (أ) — له

٦٠٠	الى حـ/ المبيعات	٢/١	٦٠٠	من حـ/ أوراق القبض	٢/١

مصير أوراق القبض التى لدى المنشأة حتى ميعاد الاستحقاق :

سبق أن ذكرنا أن من خصائص الأوراق التجارية أنها أوراق قابلة للتحويل،

ولذلك نجد المنشأة تستطيع القيام بالتصرفات الآتية بالأوراق التى لديها عن تاريخ حصولها عليها حتى قبيل ميعاد الاستحقاق:

ا — أن تحتفظ بأوراق القبض لديها بالمحفظة حتى ميعاد الاستحقاق .

ب — أن تحتفظ بأوراق القبض بالبنك تحت التحصيل حتى ميعاد الاستحقاق.

حـ — أن تستخدم كأداة وفاء وتحويلها لأحد الموردين أو أى دائن آخر.

د — أن تخصمها فى البنك لتستغل المتحصل فى نواحى أخرى .

هـ — أن تقدمها للبنك برسم التأمين كضمان لسلفة .

فى الحالة الاولى : سيظل حـ/أوراق القبض مفتوحا والأوراق نفسها موجودة بمحفظة الأوراق التجارية حتى يحل ميعاد الاستحقاق ويكون مجموع الأوراق بالمحفظة مساو لرصيد حـ / أوراق القبض .

فى الحالة الثانية : يتم ارسال الأوراق للتحصيل ، وحيث أن الأوراق ستكون لدى البنك ليقوم بمعرفته بتحصيلها فى ميعاد الاستحقاق مقابل حصوله على مصاريف التحصيل . وفى هذه الحالة تجرى المنشأة الآتى :

منه	له	بيان	تاريخ
٦٠٠	٦٠٠	من حـ/أوراق القبض برسم التحصيل الى حـ/أوراق القبض ارسال أوراق القبض الى بنك مصر برسم التحصيل	١٩٦٩ ٣/٢

منه					له
		ح/أوراق القبض			
٩٠٠	رصيد	٢/١	٦٠٠	من ح/أوراق قبض برسم التحصيل	٢/٣
			٣٠٠	رصيد مدين	
٩٠٠			٩٠٠		

منه					له
		ح/أوراق القبض برسم التحصيل			
٦٠٠	الى ح/أوراق القبض	٢/٣	٦٠٠	رصيد مدين	

ويظهر ميزان المراجعة كالآتى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٣٠٠		ح/ أوراق القبض
٦٠٠		ح/أوراق قبض برسم التحصيل

ويظهر لنا ميزان المراجعة أن مجموع أوراق القبض التى بمحفظة المنشأة ٣٠٠ جنيها وأن الأوراق التى لدى البنك برسم التحصيل ٦٠٠ جنيها .

أما الحالة الثالثة فى تحويل أوراق القبض . ومعنى ذلك :

١ ـ أن المنشأة تنازلت عن ملكيتها لآخر دائنيها بتظهير الورقة .

٢ ـ أنها أعتبرت أداة وفاء يترتب عليها سداد جزء من دين المحول له .

٣ ـ أو المنشأة مازالت ضامنة المسحوب عليه فى حالة توقفه عن السداد . أى أن المحول له يرجع على المنشأة فى حالة توقف المسحوب عليه عن السداد بقيمة ورقة القبض زائدا المصريف القضائية وهذا ما يطلق عليه قانونا « المسئولية العرضية » .

ويكون قيد التحويل كالاتى على أساس أن المنشأة قامت بتحويل الورقة إلى المورد (ب) :

فى دفتر اليومية :

٦٠٠		من حـ/ المورد (ب)	١٩٦٩ ٢/٤
	٦٠٠	الى حـ/ أوراق القبض	
		تحويل الكمبيالة المسحوبة على أ الى المورد	

دفتر الأستاذ :

حـ / أوراق القبض

٩٠٠	رصيد	٦٩/٢/١	٦٠٠	من حـ/المورد(ب)	٢/٤
			٣٠٠	رصيد مدين	
٩٠٠			٩٠٠		

حـ / المورد(ب)

٦٠٠	الى حـ/اوراق القبض	٢/٤	٦٠٠	رصيد	٢/٤

اما الحالة الرابعة : ، فهى خصم (قطع) أوراق القبض .

وفى هذه الحالة يتم تحويل ورقة القبض للبنك ، وفى مقابل ذلك يدفع البنك للمنشأة قيمة الأوراق المخصومة ناقصا مصاريف الخصم .

وتحسب مصاريف الخصم على أساس سعر الفائدة السائد فى السوق للذمة القصيرة الأجل وذلك عن المدة من تاريخ خصم هذه الأوراق حتى تاريخ الإستحقاق وغالبا ماتخصم أوراق القبض فى أحد البنوك التى تتعامل معها المنشأة وبها حساب جارى لها .

فاذا خصمت الكمبيالة السابقة فى البنك . لكان القيد كما يلى :

٦٠٠		من حـ / البنك جارى	٦٩/٢/٥
	٦٠٠	الى حـ / أوراق القبض	
٥		من حـ / مصاريف الخصم	٦٩/٢/٥
	٥	الى حـ/ البنك جارى	

وفى حالة المنشآت التى تستخدم نظام اليوميات المساعدة . يظهر القيد الأول بدفتر النقدية « مقبوضات » فى خانة البنك وخانة أوراق القبض . ويظهـــر القيد الثانى فى دفتر النقدية «مدفوعات » وذلك فى خانة البنك وخانة المصاريف المــــالية .

ملاحظات :

١ - يترتب على تحويل أوراق القبض أو خصمها فى البنـــك ، أن تختفى قيمة الأوراق المحولة أو المخصومة من حساب دفتر الأستاذ وبالتالى من الميزانية الا أن المنشأه ماتزال مسئولة عن توقف المسحوب عليهم عن الدفع . ويترتب على هذا ظهور مايطلق عليه « المسئولية العرضية » .

وتظهر المسئولية العرضية بالميزانية فى شكل مذكرة تحت الميزانية العمومية .

٢ ـ فى حالة خصم أوراق القبض بالبنك ، قـــد يرى البعض توسيط ح / أوراق قبض برسم القطع . ويجعل هذا الحساب مدينـــا و ح / أوراق القبض دائنا عند ارسال الورقة الى البنك للخصم . وعنـــدما تستلم المنشأة من البنك إشعار يفيد قيامه بخصم الكمبيالة وقيد المبلغ بالحساب الجارى بعـــد إستنزال مصاريف القطع ، تجرى المنشأة قيدا تجعل فيه كلا من ح/ البنك و ح/مصاريف القطع مدينا ، وحساب أوراق القبض برسم القطع دائنا .

اما الحالة الخامسة : فهى تقديم أوراق القبض كضمان لدى أحـــد البنوك للاقتراض بضمانها . وفى هذه الحالة يقوم البنك بالاطمئنان من أشخاص الورقة وبعد ذلك يسمح لحامل الورقة بأن يسحب بضمانها مبالغ لاتزيد فى مجموعها عن نسبة معينة من قيمة الورقة تتوقف على المكانة المالية لأشخـــاص الورقة . ويخصم البنك من ح / العميل مصاريف التحصيل بمجرد ايداع الكمبيالة لديه . ويحتفظ البنك بورقة القبض حتى ميعاد الإستحقاق لتقديمها إلى المسحوب علية ، وبعد تحصيل قيمتها فانه يحجز قيمة السلفة الممنوحة للمنشأة زائداً الفوائد المستحقة والمصاريف ، ويدفع لها الباقى أو يقيده فى حسابها الجارى .

وتكون القيود التى ينبغى إثباتها فى يومية المستفيد حامل الورقة هى :

١ ـ عند ايداع ورقة القبض كضمان :

٦٠٠		من ح/ أوراق القبض برسم التأمين الى ح / أوراق القبض اثبات ايداع الكمبيالة برقم . . ه لدى بنك الاسكندرية	٦٩/٢/٤
	٦٠٠		

٢ ـ إثبات مصاريف التحليل التى يخصمها البنك أو تدفعها المنشأة نقدا .

٦		من حـ/ مصاريف التحصيل	٦٩/٢/٤
	٦	الى حـ / جارى البنك أو الخزينة	
		اثبات مصاريف التحليل التى خصمها البنك	

٣ ـ سحب المبالغ المصرح بها . وذلك عن طريق فتح حساب اعتماد بالبنك أو دفعة واحدة كقرض .

٤٠٠		من حـ/ الصندوق	٦٩/٢/٦
	٤٠٠	الى حـ/ القرض	
		أو الى حـ/ الحساب الجارى الدائن (الاعتماد)	
		سحب حساب المبالغ المذكورة نقدا	

٤ ـ يقيد البنك على المنشأة فى الحساب الجارى الدائن (الاعتماد) أو حـ/ القرض الفوائد المستحقة حتى نهاية كل شهر .

٤		من حـ/ الفوائد المدينة	
	٤	الى حـ/ الحساب الجارى الدائن	
		أو الى حـ / القرض	
		اثبات الفوائد المدينة المستحقة	

٥ ـ وفى ميعاد الاستحقاق ، يقوم البنك بتحصيل قيمه الورقة وخصم جميع مستحقاته وارسال الباقى الى المنشأة أو ايداعه بالحساب الجارى لها .

	من مذكورين		
٤١٠	ح/ الحساب الجارى الدائن أو ح/ القرض		
٣٩٠	ح/ جارى البنك		
	الى ح/ أوراق القبض برسم التأمين	٨٠٠	

وقد يرى بعض المحاسبين اثبات مصاريف التحصيل والفوائد المستحقة على المبالغ المسحوبة من البنك فى قيد واحد وذلك فى ميعاد الأستحقاق عندتحصيل قيمة الورقة . وذلك على الوجة الآتى :

	من مذكورين		
٦	ح/ مصاريف تحصيل		
٤	ح/ الفوائد المدينه		
٤٠٠	ح/ القرض أو الحساب الجارى الدائن		
٣٩٠	ح/ الخزينة أو البنك جارى		
	الى ح/ أوراق قبض برسم التامين	٨٠٠	

مصير أوراق القبض فى ميعاد الإستحقاق :

اذا حل ميعاد الإستحقاق ، فعلى المسحوب عليه أن يسدد قيمة الورقة التجارية المسحوبة عليه ، والا اعتبر متوقفا عن الدفع ومن ثم يعرض نفسه لإجراءات اشهار افلاسه . ومن ثم فانه فى ميعاد الاستحقاق سيحدث أحد أمرين :

الأول : أن يتم السداد فى ميعاد الاستحقاق .

الثانى : أن يتوقف المسحوب عليه عن الدفع ويطلق على هـذه الحالة ،رفض الورقـــة .

الحالة الاولى : سداد الورقة فى ميعاد الاستحقاق :

تختلف القيود المحاسبية لعملية سداد أوراق القبض تبعـا للطريقة التى تصرفت بها المنشأة بصدد أوراق القبض التى لديها والتى سبق دراستها .

فإذا إحتفظت المنشأة باوراق القبض لديها بالمحفظة ، يكون قيد السداد :

...		من حـ/ الخزينة	فى ميعاد الاستحقاق
...		أو من حـ/ البنك جارى	
	....	الى حـ/ أوراق القبض	
		استلام قيمة الكمبيالة المسحوبة على العميل	

وفى حالة إتباع المنشأة لنظام اليوميــات المساعدة ، تقد هذه العمليـة فى دفتر النقدية ، مقبوضات ، فى خانة البنك أو الصندوق وخانة أورلق القبض .

ـ أما إذا أرسلت الورقة للتحصيل ، ويكون قيد السداد :

....		من حـ/ البنك جارى	
	....	إلى حـ/ أوراق القبض برسم التحصيل	
....		من حـ/ مصاريف التحصيل	
	....	إلى حـ/ البنك جارى	

وفى حالة إتباع المنشأة لنظام اليوميات المساعدة تظهـــر العملية السابقة كالآتى :

فى دفتر النقدية جانب المقبوضات فى خانة البنك وخانة المتنوعات .

وفى دفـتر النقدية جانب المدفوعات فى خانة البنك وخانة المصاريف المالية لاثبات قيمة مصاريف التحصيل المستحقة للبنك .

ـــ وفى حالة إرسال الورقة إلى البنك وإيداعها كضمان لسلفة ، فان البنك يقوم باستقطاع جميع مستحقاته وإرسال الباقى امنشأة أو إيداعه بحسابها الجارى ويكون القيد كالآتى :

			من مذكورين	
....			حـ/ السلفة أو البنك الجارى الدائن	
....			حـ/ مصاريف تحصيل	
....			حـ/ فوائد مدينة	
....			حـ/ الخزينة أو البنك جارى	
	....		إلى حـ/ أوراق القبض برسم التأمين	

ـــ أما فى حالتى تحويل أوراق القبض أو خصمها فى البنك ، فلا تقيد المنشأة عملية سداد أوراق القبض ، لأن المسحوب عليه سيسدد قيمة ورقة القبض لحامل الورقة الأخير وليس الساحب فى هاتين الحالتين ، ففى حالة التحويل سيتم السداد للمحول له وفى حالة الخصم سيتم السداد للبنك .

سداد قيمة الورقة قبل ميعاد استحقاق :

قد يحـــدث أن يسدد المسحوب عليه قيمة ورقة القبض قبل حلول ميعاد

الاستحقاق فى مقابل خصم تعجيل الدفع وفى هذه الحالة اظهـر قيمة السداد لدى الساحب على الوجه التالى :

....		من مذكورين	
....		ح/ البنك أو الخزينة	٦٩٣/٢
		ح/ خصم مسموح به	
	....	إلى ح/ أوراق القبض	
		سداد قيمة الكمبيالة الموجودة بالحفظة والمسحوبة على العميل ... والتى تستحق السداد فى ٦٩/٥/١	

الحالة الثانية: توقف المسحوب عليه عن السداد أو رفض الورقة :

يترتب على رفض الورقة فى ميعاد الإستحقاق ، أن يكون المستفيد حق الرجوع على المسحوب عليه والساحب . ومظهرى الورقة .

وقد وجه المشرع عناية كبيرة لإثبات الآثار المترتبة على الإمتناع عن الوفاء بالكمبيالة فى تاريخ الإستحقاق . فألزم حامـــل الورقة الذى يرغب فى حفظ حقوقه قبل الضامن أن يثبت هـذا الإمتناع فى ورقة من أوراق المحضرين تسمى « بروتستو عدم الدفع » ولهذا نصت المادة ١٦٢ من القانون التجارى على :

« الإمتناع عن الدفع يلزم إثباته بعمل بروتستو عدم الدفع » .

ومعنى ذلك أنه اذا توقف المسحوب عليـه عن سداد قيمـة الورقة التجارية كان لزاما على حامل الورقة الأخير (الساحب ـــ المستفيد ـــ المحول له) أن يقـوم بعمـل بروتستو التوقف عن الدفع فى المحكمة التجارية التى يقع فى دائرتها محـل المدين فى المادة القانونية التى حددها القانون والا يفقد حقه فى الرجوع على من سبقه من حاملى الورقة . وبناء على ذلك نلاحظ الآتى:

١ — اذا كانت ورقة القبض ما زالت لدى الساحب أى لدى المنشأة عند حلول ميعاد الإستحقاق ، فإن عليها أن تقوم بروتستو التوقف عن الدفع .

٢ — أما اذا كانت الورقة لدى البنك برسم التحصيل أو برسم التأمين ، فإن البنك نفسه يعمل بروتستو التوقف عن الدفع لحساب المنشأة .

٣ — وكذلك الحال اذا كانت الورقة مخصومة فى البنك ، فان البنك هو الذى سيجرى عملية بروتستو التوقف عن الدفع ويحمل المنشأة بقيمة الورقة المخصومة زائدا مصاريف البروتستو وذلك بخصمها من الحساب الجارى .

٤ — أما اذا كانت الورقة محولة للغير فعلى الحامل الأخير للورقة أن يقوم بعمل بروتستو التوقف عن الدفع ، ويرجع بقيمة الورقة التجارية زائدا المصاريف على الحامل السابق له ، وهذا على سابقه وهكذا حتى تعود الورقة الى المنشأة وعليها أن تسدد قيمتها زائدا المصاريف للشخص المحول له الورقة .

ويلاحظ أنه فى جميع حالات التوقف عن سداد أوراق القبض نجد أن المنشأة عند اثباتها لهذه العملية فى دفاترها تجعل :

المسحوب عليه مدينا بقيمة الورقة مضافا اليها مصاريف البروتستو
حساب أراق القبض دائنا فى الحالة الأولى .
أو حساب أوراق القبض برسم التحصيل دائنا فى الحالة الثانية .
أو حساب جارى البنك دائنا فى الحالة الثالثة .
أو حساب المحول له دائنا فى الحالة الرابعة .
أو فى حساب أوراق قبض برسم التأمين دائنا فى الحالة الخامسة

ومعنى ذلك أن المنشأة ألغت الدين الثابت بالورقة التجـــارية وإعادة اسين مشخصى مرة أخرى.

وتكون القيود المحاسبية لحالات رفض القبض ورقة القبض كالآتى :

الحالة الأولى : حالة الإحتفاظ بالورقة لدى المنشأة حتى ميعاد الإستحقاق :

٦٠٠		من حـ/ العميل أ (المسحوب عليه)		
	٦٠٠	إلى حـ/ أوراق القبض		
		اثبات الغاء قيمة الكمبيالة المسحوبة على أ والتى رفضت فى ميعاد الاستحقاق		
٢		من حـ/ العميل (المسحوب عليه)		
	٢	الى حـ/ البنك أو الخزينة		
		اثبات تحميل المسحوب عليه بمصاريف البروتستو		

ويمكن أن تثبت عملية رفض سداد قيمة الورقة وتحميل العميـل (المسحوب عليه) بقيمة مصاريف البروتستو (المصاريف القضائية) فى قيد واحد مركب كالآتى :

٦٠٢		من حـ/ العميل أ (المسحوب عليه)		
		الى مذكورين		
	٦٠٠	حـ/ أوراق القبض		
	٢	حـ/ البنك أو الخزينة (م. قضائية)		

الحالة الثانية : حالة إرسال الورقة الى البنك التحصيل فى ميعاد الإستحقاق .

٦٠٠		من ح/ العميل أ (المسحوب عليه	
	٦٠٠	إلى ح/ أوراق قبض برصم التحصيل	
		اثبات رفض العميل سداد قيمة الكمبيالة	
		————	
٢		من ح/ العميل أ (المسحوب عليه)	
	٢	إلى ح/ البنك (م قضائية)	
		تحميل العميل أ بمصاريف البروتستو	

ويمكن أن تثبت عملية رفض سداد الورقة وتحميل العميل (المسحوب عليه) بقيمة مصاريف البروتستو (المصاريف القضائية) فى قيد واحد مركب كما فى الحالة الأولى .

أما مصاريف التحصيل فتتحمل بها المنشأة وليس العميل (المسحوب عليه) وتقيد بالقيد التالى :

مليم	جنيه	مليم	جقيه		
٤٠٠	٣			من ح/ مصاريف التحصيل	
		٤٠٠	٣	إلى ح/ البنك	
				مصاريف التحصيل المستحقة للبنك	

وتجرى نفس القيود الخاصة بالرفض فى هـــذه الحالة فى خانة أوراق القبض التى تودع فى البنك كضمان للحصول على سلفة (أوراق قبض برسم التأمين) .

الحالة الثالثة : حالة خصم (قطع) الورقة فى البنك .

٦٠٢		من حـ/ العميل أ (المسحوب عليه)	
	٦٠٢	إلى حـ/ البنك جارى	
		توقف العميل عن سداد الكمبيالة المخصومة فى البنك ورجوع البنك علينا بقيمتها زائدا المصاريف القضائية وخصمها من حسابنا الجارى	

الحالة الرابعة : حالة تحويل (تظهير) الورقة للغير .

٦٠٢		من حـ/ العميل أ (المسحوب عليه)	
	٦٠٢	إلى حـ/ المورد ب (المحول له)	
		توقف العميل أ عن سداد الكمبيالة المحولة للمورد ب ورجوعه علينا بالقيمة والمصاريف	
٦٠٢		من حـ/ المورد (ب)	
	٦٠٢	إلى حـ/ البنك أو الخزينة	
		سداد المطلوب للمورد ب	

تجديد الورقه أو إعلان افلاس المسحوب عليه :

يترتب على توقف (رفض) المسحوب عليه عن سداد الورقة التجارية أحد أمرين :

١ ــ تجديد الورقة التجارية .

٢ ــ اعءن افلاس المسحوب عليه .

وقد ترى المنشأة أنه ليس من مصلحتها إعلان إفلاس مدينها (المسحوب عليه) وخاصة إذا تأكدت أن المدين يمر بفترة إعسار مؤقت سوف يزول فى المستقبل القريب ، وأن إعلان إفلاسة سوف لايؤدى إلى الحصول على قيمة على الورقة التجارية بالكامل ، لذلك تلجأ عادة إلى تجديد الورقة التجارية .

ومعنى التجديد هو مد أجـــل الاستحقاق مع تحميل المسحوب عليه بكافة المصاريف زائد فوائد التجديد . أى أن الورقة الجـديدة ستحتوى على العناصر الآتية :

١ ـ قيمة الورقة القديمة الملغاة .

٢ ـ المصاريف القضائية التى دفعتها المنشأة .

٣ ـ الفـائدة على المبلغين السابقين وذلك من تاريخ الاستحقاق القـديم حتى تاريخ الإستحقاق الجديد .

فلو إفترضنا فى المثال السابق أن الطرفان اتفقا على تجديد الورقة مـع إضافة فوائد تأخير بمعدل ٦٪ وأن تاريخ إستحقاق الـكمبياله الجديدة بعد مرور ثلاثة شهور من تاريخ إستحقاق الكمبيالة القديمة وفى هذه الحاله تكون فوائد التجديد (التأخير) تكون : $٦٠٠ \times \frac{٦}{١٠٠} \times \frac{٣}{١٢} = ٩$ جنيهات .

وتصبح قيمة الورقة الجديدة (٦١١) جنيها على أساس أنها تتـكون من :

جنيه	
٦٠٠	قيمة الـكمبيالة الأصلية
٢	المصاريف القضائية
٩	فوائد التجديد (التأخير)
٦١١	قيمة الـكمبيالة الجديدة

وقد يتم الإتفاق على أن يسدد المسحوب عليه جزءا من قيمة الكمبيالة نقدا والباقى تسحب به كمبيالة جديدة ، وفى هذه الحالة تحسب الفوائد على الجزء غير المسدد فقط على حسب مدة التجديد .

وفى هذه الحالة يظهر ح/ ا على الوجه التالى :

منه ح/ العميل أ له

منه		له		
٦٠٠	الى ح/ المبيعات	٦٠٠	من ح/ أوراق القبض	
٦٠٠	إلى ح/ أوراق قبض			
٢	إلى ح/ البنك (م قضائية)	٦٠٢	رصيد مرحل	
١٢٠٢		١٢٠٢		
٦٠٢	رصيد منقول	٦١١	من ح/ أ قبض	
٩	إلى ح/ فوائد تجديد			
٦١١		٦١١		

ومن هـــذا يتضح أنه نتيجة لتجديد الكمبيالة إختفى مرة أخرى الرصيد الشخصى للعميل (أ) وإحلال الدين الثابت بورقة تجارية بدلا عنه .

إعلان إفلاس المسحوب عليه :

وفى هذه الحالة يعين مصفى على منشأة المسحوب عليه من قبل المحكمة التجارية ليقوم بعملية تصفية المنشأة المذكورة أى أن يحول أصولها إلى نقدية حاضرة ثم يوزعها على دائنى المفلس . وهنا سيتحدد للمنشأة نسبة ما تحصل عليه من قيمة الكمبيالة ويعتبر الباقى ديونا معدومة .

ويكون القيد بدفتر اليومية كالآتى :

٣٠٢ ٣٠٠	٦٠٢	من مذكورين حـ/ البنك أو الخزينة حـ/ الديون المعدومة الى حـ/ العميل أ . اعلان افلاس المدين أ وحصلنا على ٥٠ ٪ من قيمة المطلوب منه		

ونلاحظ أنه فى حاله إفلاس العميل فإن جميع المبالغ المطلوبة منه يحل وفائها وليس فقط قيمة الورقة التجارية التى توقف عن سدادها كما هو ظاهر فى المثال السابق .

وتلخيصا لموضوع أوراق القبض تبين الحالات التى تكون فيها أوراق القبض مدينة ، والحالات التى تكون فيها دائنة فى الدفاتر المحاسبية .

فتكون أوراق القبض مدينة فى الحالات الآتية :

١ ـ خلق أوراق القبض .

٢ ـ تحويل أوراق القبض إلينا من العملاء .

٣ ـ تجديد أوراق القبض .

وتكون أوراق القبض دائنة فى الحالات الآتية .

١ ـ تحويل أوراق القبض .

٢ ـ خصم أوراق القبض .

٣ ـ إرسالها للتحصيل .

٤ ـ سداد أوراق القبض .

٥ ـ رفض أوراق القبض فى حالة وجودها بالمنشأة حتى ميعاد الإستحقاق .

ويتخذ حـ/ أورق القبض بالأستاذ العام الشكل الآتى بصدد العمليات السابقة:

منه — حـ/ أوراق القبض — له

	منه		له
...	رصيد مدين (ميزانية افتتاحية)	...	من حـ/ الموردين (بجموع الاوراق المحولة لموردين)
...	إلى حـ/ العملاء (بجموع أوراق القبض المسحوب به على العملاء أو المحولة منهم)	...	من حـ/ البنك (بجموع الاوراق المخصومة بالبنك)
...	الى حـ/ العملاء (بجموع الاوراق المجددة من العملاء)	...	من حـ/ اوراق القبض برسم التحصيل (بجموع الاوراق المرسلة للبنك برسم التحصيل)
		...	من حـ/ البنك او الخزينة (بجموع الاوراق المسددة فى مواعيد الاستحقاق)
		...	من حـ/ العملاء (بجموع الاوراق المرفوضة)
		...	رصيد مدين مرحل
...		...	

وكذلك يتأخر ح/ إجمالى العملاء بعمليات أوراق القبض كما يلى :

منه		ح/ إجمالى العملاء		له
...	رصيد مدين (ميزانية افتتاحية)	...	من ح/ اوراق القبض (مجموعة الاوراق المسحوبة على العملاء او المحولة منهم)	
...	الى ح/ اوراق قبض (مرفوضة) (١)			
...	الى ح/ البنك (م. قضائية)			
...	الى ح/ البنك (٢)	...	من ح/ اوراق القبض (مجموع الاوراق المجددة)	
...	الى ح/ المحول له (٣)			
...	الى ح/ فوائد التجديد (٤)			
...	الى ح/ اوراق قبض برسم التحصيل			
...	او برسم التامين (٥)			
		...	رصيد مرحل	
...		...		

١ ـ أوراق قبض مرفوضة من الموجودة بالمحفظة حتى ميعاد الإستحقاق .

٢ ـ أوراق قبض مرفوضة سبق خصمها فى البنك .

٣ ـ أوراق قبض مرفوضة سبق تحويلها إلى الغير .

٤ ـ تحميل العملاء بفوائد التجديد .

٥ ـ أوراق قبض مرفوضة وكانت مرسلة للبنك للتحصيل أو برسم التأمين .

٢ — أوراق الدفع .

يطلق اصطلاح أوراق الدفع على الأوراق التجارية المسحوبة على المنشأة أو التى تعهد بسدادها كما سبق وأن أوضحنا .

وتصبح المنشاة فى هذه الحالة مسحوبا عليها . ونجد أن أوراق الدفع تخلق

فى الدفاتر دائنة بعكس الحال فى أوراق القبض فهى تخلق بالدفاتر مدينة وذلك لأن أوراق الدفع تحل محل الحسابات الدائنة للموردين أو غيرهم من الدائنين فى حين أن أوراق القبض تحل محل الحسابات المدينة للعملاء .

وعملية قبول أوراق الدفع هى الأخرى تؤدى إلى تحويل الدين الشخصى الى دين ثابت بورقة تجارية .

وبما أن الأوراق التجارية تكون لدى الساحب أو المستفيد أو المحول له فن الطبيعى أن المنشأة بصفتها مسحوبا عليها فلا توجد لديها أى أوراق تجارية فى هذه الحالة أثناء فترة الاستحقاق وتستلمها المنشأة عقب سدادها لقيمة الورقة المسحوبة عليها للحاملا الأخير لها .

القيود المحاسبية لعمليات أوراق الدفع :

نجد أن القيود المحاسبية لأوراق الدفع لا تتعدى أحد الحالات الآتية :

١ ـ خلق أوراق الدفع .

٢ ـ سداد أوراق الدفع .

٣ ـ التوقف عن السداد أو رفض الورقة .

٤ ـ إعلان افلاس المنشأة .

١ ـ خلق أوراق الدفع .

إذا قبلت المنشأة كمبيالة لأحد مورديها أو تعهدت بسند إذنى فانها تجرى القيد الآتى :

٤٠٠		من حـ/ المورد	٦٩/٣/١
	٤٠٠	إلى حـ/ أوراق الدفع	
		قبول الكمبيالة المسحوبة علينا من الموردين تستحق الدفع فى أول مايو ١٩٦٩	

٢ — سداد أوراق الدفع .

٤٠٠		من حـ/ أوراق الدفع	٩٦/٥/١
	٤٠٠	الى حـ/ البنك أو الخزينة	
		سداد ورقة الدفع المسحوبة علينا استحقاق اليوم	

٣ — التوقف عن الدفع :

وفى هـــذه الحالة تقوم المنشأة بإلغاء القيد الأول وذلك لكى تعيد دائنيه الساحب وتتحمل بالمصاريف القضائية التى سددها الساحب .

٤٠٠		من حـ/ أوراق الدفع	٦٩/٥/١
	٤٠٠	إلى حـ/ المورد	
		الغاء قيمة الورقة التى توقفنا عن سدادها اليوم	
٢		من حـ/ مصاريف قضائية	٦٩/٥/١
	٢	إلى حـ/ المورد	
		اثبات المصاريف القضائية التى دفعها المورد	

ويمكن أن تثبت عمليةعن الدفع فى قيد واحد كالآتى:

منه	له	البيان	التاريخ
		من مذكورين	٦٩/٥/١
٤٠٠		ح/ أوراق دفع	
٢		ح/ مصاريف قضائية	
	٢٠٤	الى ح/ المورد	

٤ ــ تجديد أوراق الدفع :

وفى هـذه الحالة سوف تتحمل المنشأة بفوائد التجديد والتى سوف تضاف الى قيمة الورقة زائداً المصاريف القضائية ، فلو افترضنا أن فوائد التجـديد بلغت ٥ جنيهات ، لظهرت القيود كالآتى :

منه	له	البيان	التاريخ
٥		من ح/ فوائد التجديد	
	٥	الى ح/ المورد	
		قيمة الفوائد التى تحملناها نتيجة تجديد الورقة السابقة	
٤٠٧		من ح/ المورد	
	٤٠٧	الى ح/ أوراق الدفع	
		اثبات قيمة الورقة الجديدة	

وتتأثر حسابات دفتر الأستاذ بالعمليات السابقة على الوجه التالى :

منه — حـ/ أوراق الدفع — له

منه		له	
٤٠٠	إلى حـ/ البنك (سداد الورقة)	٤٠٠	من حـ/ المورد (خلق الورقة)
٤٠٠	أو إلى حـ/ المورد (التوقف عن الدفع)		
		٤٠٧	من حـ/ المورد تجديد الورقة

منه — حـ/ المورد — له

منه		له	
٤٠٠	الى حـ/ أوراق الدفع (خلق الورقة)	٤٠٠	رصيد دائن
٤٠٧	إلى حـ/ أوراق الدفع (تجديد الورقة)	٤٠٠	من حـ/ أوراق الدفع (رفض السداد)
		٢	من حـ/ مصاريف قضائية
		٥	من حـ/ فوائد تجديد
٤٠٧		٤٠٧	

منه — حـ/ المصاريف القضائية — له

منه		له	
٢	الى حـ/ المورد	٢	أرصدة مدين

منه	ح/ فوائد التجديد		له
٥	إلى ح/ المورد	٥	رصيد مدين

مع ملاحظة أن فوائد التجديد والمصاريف القضائية تقفل فى ح / الارباح والخسائر فى نهاية العام .

٥ — إعلان إفلاس الميشأة نتيجة للتوقف عن الدفع وعدم تجديد أوراق الدفع ،

وفى هذه الحالة يترقف صاحب المنشأة عن التصرف فى أعمال المنشأة ويعين من قبل المحكمة التجارية مصفى المنشأة يطلق عليه السنديك ، ومهمته تحويل أصول المنشأه إلى نقدية لكى يتمكن من سداد الديون المستحقة على المنشأه :

وفى هذه الحالة يفتح حسابا فى دفتر الأستاذ العام يسمى ح/ التصفية لكى يبين نتيجة عمليات التصفية سواء أ كانت ربحا أو خسارة . وفى هذهالحالة سوف يجعل ح/ التصفية دائنا بنتيجة تصفية الاصول المختلفة إذا كان ربحا ويجعل مدينا إذا كانت حسارة .

وبناء على ذلك فنجد أنه فى حالة سداد الديون المطلوبة من المنشأة ، تعتبر المبالغ غير المسددة لهؤلاء الدائنين ربحا للتصفية .

فلو افترضنا أن قيمة الكمبيالة المستحقة على المنشأة ٤٠٠ جنيه وأن مصاريف البرتستو ٢ جنيه وأنه نتيجة لتصفية المنشأة اتضح أن نصيب الجنيه من أموال التصفيه هو ٢٠٠ر. مليم بالاضافة الى المصاريف القضائية الكاملة .

وعلى هذا يكون القيد بدفتر اليومية كالآتى :

٤٠٢		من حـ/ المورد		
		إلى مذكورين		
	٨٢	حـ/ البنك أو الخزينة		
	٣٢٠	حـ/ التصفية		
		سدد مبلغ . . . كنصيب المورد فى روكية التفليسة والباقى يعتبر ربحا للتصفية		

وتلخيصا لما سبق ، نجـــد أن حـ/ أوراق الدفع يكون دائنا فى الحالات الآتيـــة :

١ ـــ خلق أوراق الدفع .　　　٢ ـــ تجديد أوراق الدفع .

وتقيد هـــذه العمليات فى يومية أوراق الدفع فى حالة إتباع المنشأة لنظام اليوميات المساعدة.

ويكون حـ/ أوراق الدفع مدينا فى الحالات الآتية :

١ ـــ سداد أوراق الدفع .

٢ ـــ التوقف عن الدفع.

وتظهر الحسابات بدفتر الأستاذ كالآتى:

ح/ أوراق الدفع

منه		له	
..	الى ح/ البنك أو الخزينة (سداد أوراق الدفع)	..	رصيد دائن (ميزانية إفتتاحية)
..	الى ح/ الموردين (التوقف عن الدفع)	..	من ح/ الموردين (خلق أوراق الدفع)
..	رصيد دائن مرحل	..	من ح/ الموردين (تجديد أوراق الدفع)
..		..	

ح/ اجمالى الموردين

منه		له	
..	الى ح/ أوراق الدفع (خلق أوراق الدفع)	..	رصيد دائن (ميزانية افتتاحية)
..	الى ح/ أوراق الدفع (تجديد أوراق الدفع)	..	من ح/ اوراق الدفع (التوقف عندسداداوراق الدفع)
	الى مذكورين	..	من ح/ مصاريف قضائية
..	ح/ البنك	..	من ح/ فوائد تجديد
..	ح/ التصفية (حالة اعلان أفلاس المنشأة)		
..	رصيد دائن مرحل		
..		..	

الـكمبيالة الصورية :

هى ورقة تجارية يسحبها شخص على آخر بدون أن يكون الآخـــير مدينا للأول بأى مبلغ كما هـو الحال فى سحب الأوراق التجارية الحقيقية ، أى أنه لا يوجد للورقة ـ مقابل وفاء ـ ويتعامل الأفراد فى هذا النوع من الأوراق لغرض الحصول على نقود حاضرة من البنوك لإستخدامها فى أغراض غـــير مشروعة كعمليات المضاربة الكبيرة التى يقصد من ورائها احداث قلقلة فى الاسواق المالية أو لاى غرض آخـــر . ولهذا قد حرمها القانون ويعاقب كل من تخوله نفسه لاستخدامها .

أما من حيث التقييد فى الدفاتر،فهى لا تختلف بتاتا عن قيود الـكمبيالة العادية الا أنها تختلف عنها فيما يلى :

١ ـــ أن الـكمبيالة الصورية تقطع فى الحال فى البنك للحصـــول على قيمتها نقـــدا

٢ ـــ أن قيمة الـكمبيالة بعد قطعها قد تقسم بين الساحب والمسحوب عليه أى تسحب لصالحها على أن يقوم الساحب فى هـذه الحالة بدفع قيمة المبلغ الذى يحصـــل عليه قبل المسحوب عليه قبل ميعاد الاستحقاق حتى يستطيع سداد الـكمبيالة فى ميعادها .

٣ ـــ وقد تكون مسحوبة لمصلحة الساحب فقط ، وهنا يدفع قبل ميعـــاد الاستحقاق قيمة الـكمبيالة بأكملها للمسحوب عليه، لـكى يتمكن الاخير من سداد قيمتها للبنك .

٤ ـــ وقد تكون مسحوبة لمصلحة المسحوب عليه فقط وهنا سيتحمل هو سداد قيمتها بأكملها عند حلول ميعاد الاستحقاق .

ه ـــ أن مصاريف القطع يتحمل بها كل من الطرفين بمقدار إستفادته من قيمة الكمبيالة المقطوعة.

فاذا كانت الكمبيالة المسحوبة لمصلحة :

أ ـــ الساحب فقط يتحمل هو بمصاريف القطع .

ب ـــ المسحوب عليه فقط يتحمل هو بمصاريف القطع .

حـ ـــ لمصلحة الطرفين يتحمل كل بنصيبه منها بمقدار إستفادته .

مثال : كمبيالة صورية مسحوبة لمصلحة الساحب:

فى أول مايو سحب (أ) كمبيالة صـــورية بمبلغ ٦٠٠ جنيه على (ب) . تستحق الدفع بعد ثلاثة شهور وقطعها فى البنك فى نفس اليوم حيث بلغت مصاريف القطع ٥ جنيه.

دفتر يومية (أ):

٦٠٠		من حـ/ أوراق القبض	٩٦/٥/١
	٦٠٠	الى حـ/ ب	
٦٠٠		من حـ/ البنك	٦٩/٥/١
	٦٠٠	الى حـ/ أوراق القبض	
٥		من حـ/ مصاريف القطع	٦٩/٥/١
	٥	الى حـ/ البنك	
٦٠٠		من حـ/ ب	٨٩/٨/١
	٦٠٠	الى حـ/ البنك	
		سداد قيمة الكمبيالة الى ب والمسحوب عليه وذلك لسدادها للبنك	

دفتر يومية (ب) :

٦٠٠		من حـ/ (أ) الى حـ/ اوراق الدفع	٦٩/٥/١
	٦٠٠		
٦٠٠		من حـ/ البنك الى حـ/ (أ) سداد (أ) قيمة الكمبيالة لنا	٦٩/٨/١
	٦٠٠		
٦٠٠		من حـ/ اوراق الدفع الى حـ/ البنك سداد قيمة الكمبيالة للبنك	٦٩/٨/١
	٦٠٠		

مثال : إذا كانت مسحوبة لمصلحة الطرفين ، فإن القيود تصبح كما يلى :ـ

دفتر اليومية (أ)

٦٠٠		من حـ/ أوراق القبض إلى حـ/ (ب) سحب كمبيالة على ب تستحق بعد ٣ شهور	٦٩/٥/١
	٦٠٠		
٦٠٠		من حـ/ البنك الى حـ/ اوراق القبض	٥/١
	٦٠٠		
٥		من حـ/ مصاريف القطع الى حـ/ البنك	٥/١
	٥		

٣٠٠		من حـ/ ب	٦٩/٥/١
		الى مذكورين	
	٢ر٥٠٠	حـ/ مصاريف قطع	
	٢٩٧ر٥٠٠	حـ/ البنك	
٣٠٠		من حـ/ ب	٨/١
	٣٠٠	الى حـ/ البنك	

دفتر يومية (ب)

٦٠٠		من حـ/ (أ)	٦٩/٥/١
	٦٠٠	الى حـ/ أوراق الدفع	
		من مذكورين	٦٩/٥/١
٢٩٧ر٥٠٠		حـ/ البنك	
٢ر٥٠٠		حـ/ مصاريف القطع	
	٣٠٠	الى حـ/ (ا)	
		تسلم نصيبنا من قيمة الكمبيالة	
٣٠٠		من حـ/ البنك	٦٩/٨/١
	٣٠٠	الى حـ/ (ا)	
		سداد (ا) نصيبة من الكمبيالة	
٦٠٠		من حـ/ اوراق الدفع	٦٩/٨/١
	٦٠٠	الى حـ/ البنك	
		سداد قيمة الكمبيالة	

وبذلك يكون انتهينا من استعراض القيود المحاسبية لعمليات أوراق القبض وأوراق الدفع . ويجدر بنا بعد ذلك أن نورد مثلا لإيضاح الحالات المختلفة لعمليات أوراق القبض وأوراق الدفع .

مثال محلول :

١ - فى أول يناير عام ١٩٦٩ اشترى حامد من صادق بضاعة بمبلغ ٥٠٠ جنيه وفى نفس اليوم سحب صادق على حامد ٥ كمبيالات متساوية القيمة تستحق على التوالى فى أول فبراير ، أول مارس ، أول أبريل ، أول مايو ، أول يونيو ، سنة ١٩٦٩ .

وقد احتفظ صادق بالكمبيالة الأولى لتقديمها إلى المسحوب عليه فى ميعاد الاستحقاق .

٢ - وفى نفس اليوم أرسل صادق الكمبياله الثانية إلى البنك للتحصيل،وقد خصم البنك من الحساب الجارى المنشأة ١٠ جنيهات مصاريف تحصيل . وقام صادق بقطع الكمبياله الثالثه لدى مصرفة ، فقيد صافى قيمه الكمبياله بالحساب الجارى المنشأة بعد خصم ٢٠ جنيها مصاريف القطع .

وأودع صادق الكمبيالة الرابعة فى البنك برسم التأمين ، فخصم البنك من الحساب الجـــارى المنشأة ١٥ جنيها مصاريف تحصيل . وقام صادق بتحويل الكمبيالة الخامسة إلى فايز .

٣ - وفى تاريخ إستحقاق الكمبياله الأولى دفع حامد قيمتها نقدا بمجرد تقديمها إليه .

٤ - وفى تاريخ استحقاق الكمبياله الثانية رفض حامد سداد قيمة الكمبياله عندما قدمت إليه وبلغت مصاريف البروتستو التى أجراه البنك ٢ جنيه . وقد اتفق الطرفان على إلغاء الكمبياله القديمة وإستبدالها بكمبياله جديدة بعد إضافة مصاريف البروتستو التى أجراها البنك والتى بلغت جنيهان وفوائد التأخيره التى بلغت ٨ جنيهات .

٥ - وفى تاريخ الاستحقاق للكمبيالة الثالثة رفض المسحوب علية (حامد) سداد قيمة الكمبياله عندما قدمت إليه ، وبلغت مصاريف البروتستو التى أجراها البنك جنيها واحدا . وقد قام البنك بخصم قيمة الكبياله ومصاريف البروتستو من الحساب الجارى لمنشأة صادق . واتفق الطرفان على تجديد الورقة مع اضافة فوائد تأخيرها قدرها ٤ جنيهات .

٦ - وفى تاريخ استحقاق الكمبيالة الرابعة قام البنك بتحصيل قيمة الكمبيالة وقيدها بالحساب الجارى لمنشأة صادق .

٧ - وفى تاريخ إستحقاق الكبيالة الخامسة حصل فايز قيمة الكمبياله .

والمطلوب :

اثبات العمليات السابقة فى دفاتر كل من حامد وصادق وتصوير الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ .

الحل : دفاتر منشأة صادق (البائع)

مدين	دائن	البيان	التاريخ
٥٠٠٠٠		من حـ/ حامد	٩٦/١/١
	٥٠٠٠٠	الى حـ/ المبيعات	
٥٠٠٠		من حـ/ اوراق القبض	١/١
	٥٠٠٠	الى حـ/ حامد	
		اثبات قبول حامد لخمس كبيالات كل منها ١٠٠٠ جنية تستحق على التوالى فى اول فبراير ، اول مارس ، اول ابريل ، اول مايو ، اول يونيو .	
١٠٠٠		من حـ/ اوراق قبض برسم التحصيل	١/١
	١٠٠٠	الى حـ/ اوراق القبض	
		ارسال الكمبيالة الثانية الى البنك للتحصيل	

١٠		من حـ/ مصاريف تحصيل	٦٩/١/١
	١٠	الى حـ/ البنك جارى	
		إثبات مصاريف التحصيل المستحقة للبنك	
		من مذكورين	١/١
٩٨٠		حـ/ البنك جارى	
٢٠		حـ/ مصاريف قطع	
	١٠٠٠٠	الى حـ/ أوراق القبض	
		اثبات خصم الكمبيالة الثالثة وتقييد صافى قيمتها فى الحساب الجارى بالبنك	
١٠٠٠٠		من حـ/ أوراق قبض برسم التأمين	١/١
	١٠٠٠٠	الى حـ/ أوراق القبض	
		ارسال الكمبيالة الرابعة إلى البنك كضمان لسلفة	
١٠٠٠٠		من حـ/ فايز	٢/١
	١٠٠٠٠	الى حـ/ أوراق القبض	
		اثبات تحويل الكمبيالة الخامسة الى فايز	
١٠٠٠٠		من حـ/ الخزينة	٣/١
	١٠٠٠٠	الى حـ/ اوراق القبض	
		اثبات تحصيل قيمة الكمبيالة الأولى عند تقديمها إلى المسحوب عليه فى ميعاد الاستحقاق	
١٠٠٠٠		من حـ/ حامد	٣/١
	١٠٠٠٠	الى حـ/ أوراق قبض برسم التحصيل	
		اثبات رفض حامد سداد قيمة الكمبيالة الثانية عند تقديمها اليه فى ميعاد الاستحقاق	

٢	٢	من حـ/ حامد الى حـ/ البنك (م. قضائية) اثبات مصاريف البروتستو التى أجراها البنك	٦٩/٣/١
٨	٨	من حـ/ حامد الى حـ/ فوائد تجديد اثبات فوائد تجديد الـكمبيالة	٣/١
١٠١٠	١٠١٠	من حـ/ أوراق القبض الى حـ/ حامد اثبات الـكمبيالة الجديدة	٣/١
١٠٠١	١٠٠١	من حـ/ حامد الى حـ/ البنك اثبات رفض حامد سداد قيمة الـكمبيالة الثالثة وخصم قيمتها من حسابنا الجارى	٤/١
٤	٤	من حـ/ حامد الى حـ/ فوائد تجديد اثبات تحميل حامد بفوائد تجديد الـكمبيالة	٤/١
١٠٠٥	١٠٠٥	من حـ/ ا. ق. الى حـ/ حامد اثبات تجديد الـكمبيالة	٤/١
١٠٠٠	١٠٠٠	من حـ/ البنك جارى الى حـ/ ا. قبض برسم التأمين اثبات تحصيل الـكمبيالة الراجعة وايداع قيمتها بالحساب الجارى بالبنك	٥/١

ونلاحظ فى هذه الحالة أن قيام المسحوب عليه (حامد) بسداد الكمبيالة الخامسة إلى المحول له (فايز) لاتقيد بدفاتر صادق . ولكن اذا رفض المسحوب عليه سداد هذه الكمبيالة فإن صادق فى هذه الحالة يقوم بإثبات عملية الرفض عن طريق اعادة مديونية حامد ودائنية فايز :

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كالآتى :

منه — ح/ المبيعات — له

			٥٠٠٠	من ح/ حامد	٦٩/١/١

منه — ح/ حامد — له

٥٠٠٠	الى ح/المبيعات	٦٩/١/١	٥٠٠٠	من ح/ اوراق القبض	٦٩/١/١
١٠٠٠	الى ح/ أ . قبض	٣/١	١٠١٠	من ح/ اوراق القبض	٣/١
	رسم التحصيل		١٠٠٥	من ح/ اوراق القبض	٤/١
٢	الى ح/ البنك	٣/١			
	(م. قضائية)				
٨	الى ح/ فوائد تجديد	٣/١			
١٠٠١	الى ح/ البنك	٤/١			
٤	الى ح/ فوائد تجديد	٤/١			
٧٠١٥			٧٠١٥		

منه   حـ/ أوراق القبض   له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠٠٠	الى حـ/ حامد	٦٩/١/١	١٠٠٠	من حـ/ أ. قبض برسم التحصيل	٦٩/١/١
١٠١٠	الى حـ/ حامد	٣/١	١٠٠٠	من مذكورين	١/١
١٠٠٥	الى حـ/ حامد	٤/١	١٠٠٠	من حـ/ أ أ. قبض برسم التأمين	١/١
			٢٠٠٠	من حـ/ فايز	١/١
			١٠٠٠	من حـ/ الصندوق (الخزينة)	٢/١
			٢٠١٥	رصيد مدين مرحل (١)	
٧٠١٥			٧٠١٥		

منه   حـ/ أ. قبض برسم التحصيل   له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
١٠٠٠	الى حـ/ أوراق قبض	١/١	١٠٠٠	من حـ/ حامد	٥/١

منه   حـ/ أ. قبض برسم التأمين   له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
١٠٠٠	الى حـ/ أوراق قبض	٦/١	١٠٠٠	من حـ/ البنك	٥/١

(١) يمثل رصيد حـ/ أوراق القبض الدين المستحق على المسحوب عليه نتيجة لرفضة سداد الكمبيالتين الثانية والثالثة بالإضافة إلى المصاريف القضائيه (٣ جنيهات) مضافا إليها فوائد التجديد (١٢ جنيها) . ولايظهر أى رصيد

لحساب حامد لأن الدين الشخصى أصبح ممثلا فى كمبيالتين جديدتين قيمتها معا هو (٢٠١٥ جنيه)، وهو رصيد ح/ أوراق القبض .

دفاتر منشأة حامد (المشترى)

دفتر اليومية :

مدين	دائن	البيان	التاريخ
٥٠٠٠	٥٠٠٠	من ح/ المشتريات الى ح/ صادق	٦٩/١/١
٥٠٠٠	٥٠٠٠	من ح/ صادق الى ح/ أوربق الدفع قبول ٥ كمبيالات متساوية القيمة مسحوبة علينا من محلات صادق تستحق على التوالى فى ٢/١ ، ٣/١ ، ٤/١ ، ٥/١ ، ٦/١	١/١
١٠٠٠	١٠٠٠	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ الخزينة سداد قيمة الكمبيالة الأولى عند تقديمها فى ميعاد الاستحقاق	٢/١
١٠٠٠	١٠٠٠	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ صادق اثبات رفض سداد الكمبيالة الثانية	٣/١
٢	٢	من ح/ مصاريف قضائية الى ح/ صادق اثبات مصاريف البروتستو الذى قام به صادق	٣/١
٨	٨	من ح/ فوائد تجديد الى ح/ صادق اثبات فوائد التجديد	٣/١

١٠١٠		من حـ/ صادق	٦٩/٣/١
	١٠١٠	الى حـ/ أوراق الدفع	
		اثبات قبول كمبيالة جديدة	
١٠٠٠		من حـ/ أوراق الدفع	٤/١
	١٠٠٠	الى حـ/ صادق	
		اثبات رفض سداد الكمبيالة الثالثة عند تقديمها في ميعاد الاستحقاق	
١		من حـ/ مصاريف قضائية	٤/١
	١	الى حـ/ صادق	
		اثبات مصاريف البروتستو التي دفعتها منشأة صادق	
٤		من حـ/ فوائد تجديد	٤/١
	٤	الى حـ/ صادق	
		اثبات فوائد تجديد الكمبيالة المرفوضة	
١٠٠٥		من حـ/ صادق	٤/١
	١٠٠٥	الى حـ/ أوراق الدفع	
		اثبات قبول كمبيالة جديدة	
١٠٠٠		من حـ/ أوراق الدفع	٥/١
	١٠٠٠	الى حـ/ البنك أو الخزينة	
		سداد الكمبيالة الرابعة عند تقديمها من البنك	
١٠٠٠		من حـ/ أوراق الدفع	٦/١
	١٠٠٠	الى حـ/ البنك أو الخزينة	
		اثبات سداد الكمبيالة الخامسة عندما قدمها فايز في ميعاد الاستحقاق	

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ على النحو التالي :

منه — حـ/ صادق — له

منه			له		
٥٠٠٠	الى حـ/ أوراق الدفع	٦٩/١/١	٥٠٠٠	من حـ/ المشتريات	٦٩/١/١
١٠١٠	إلى حـ/ أوراق الدفع	٣/١	١٠٠٠	من حـ/ أوراق الدفع	٣/١
١٠٠٥	الى حـ/ أوراق الدفع	٤/١	٢	من حـ/ مصاريف قضائية	٣/١
			٨	من حـ/ فوائد تجديد	٣/١
			١٠٠٠	من حـ/ أوراق الدفع	٤/١
			١	من حـ/ مصاريف قضائية	٤/١
			٤	من حـ/ فوائد تجديد	٤/١
٧٠١٥			٧٠١٥		

منه — حـ/ المشتريات — له

منه			له		
٥٠٠٠	الى حـ/ صادق	٦٩/١/١			

منه — حـ/ أوراق الدفع — له

منه			له		
١٠٠٠	الى حـ/ الصندوق	٦٩/٢/١	٥٠٠٠	من حـ/ صادق	٦٩/١/١
١٠٠٠	الى حـ/ صادق	٣/١	١٠١٠	من حـ/ صادق	٣/١
١٠٠٠	الى حـ/ صادق	٤/١	١٠٠٥	من حـ/ صادق	٤/١
١٠٠٠	الى حـ/ البنك	٥/١			
١٠٠٠	الى حـ/ البنك	٦/١			
٢٠١٥	رصيد دائن مرحل				
٧٠١٥			٧٠١٥		

أسئلة وتمارين

١ ـ ما هى خصائص الأوراق التجارية ؟

٢ ـ ما الفرق بين كل من الشيك والكمبيالة والسند الإذنى ؟

٣ ـ فى أول يناير ١٩٦٩ باع سعيد إلى فريد بضاعة ثمنها فى الكتالوج ٢٠٠٠ جنيه مع خصم تجارى ١٠ ٪ . وقد سدد فريد الثمن كالآتى :

أ ـ ¼ الثمن نقدا .

ب ـ قبل كمبيالة بمبلغ ٦٠٠ جنيه تستحق السداد بعد شهرين .

حـ ـ حرر سندا أذنيا بمبلغ ٧٥٠ جنيه يستحق السداد بعد ثلاثة شهور .

والمطلوب إجراء قيود اليومية للعمليات السابقة فى دفاتر كل من سعيدوفريد مع العلم بأن الأوراق التجارية قد سددت فى مواعيد استحقاقها :

٤ ـ تمت العمليات الآتية فى محلات فؤاد :

أ ـ فى أول مارس ١٩٦٩ باع المحل بضاعه إلى حسنى بمبلغ ٥٠٠ جنيه،وقد قبل حسنى فى نفس اليوم كمبيالة بالمبلغ المستحق تستحق الدفع فى أول مايو وفى ٥ مارس ١٩٦٩ أرسل فؤاد الورقة إلى بنك الاسكندرية لتحصيلها . وفى ميعاد الاستحقاق رفض حسنى دفع قيمة الورقة ـ ووصل إلى المحل إشعار من بنك الاسكندرية بذلك فى ٢ مايو.وبعد يومين وصل إشعار آخر يفيد بأن مصاريف البروتستو بلغت جنيهان ومصاريف التحصيل جنيها واحدا . وقد اتخذ فؤاد ـ بالاشتراك مع باقى دائنى حسنى ـ اجراءات إشهار افلاس حسنى ،وتمت تصفية ممتلكاته بواسطة السنديك الذى أرسل إلى فؤاد فى ١٥ أغسطس مبلغ ٥٠٠ مليما عن كل جنيه ومصاريف البروتستو بالكامل .

ب ـ فى ١٠ مارس ١٩٦٩ قبل المحل كمبيالة لأمـــر صدقى بمبلغ ٤٠٠ جنيه تستحق السداد فى ١٠ يونيو ، وذلك قيمة أثاث للمحل مشترى فى نفس اليوم وفى ١٠ مايو اتفق فؤاد مع صدقى على دفع الورقة فورا نظير احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ وقد تم تنفيذ هذا الاتفاق .

والمطلوب :

إثبات قيود اليومية اللازمة فى دفاتر محلات فؤاد .

٥ ـ فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ كان رصيد حـ/ أوراق القبض فى الميزانية العمومية لمحل عادل ٦٠٠ جنيه ، وهذا المبلغ يمثل كمبيالتين الأولى بمبلغ ٤٠٠ جنيه مسحوبة على علوى وتستحق الدفع فى أول فبراير عام ١٩٦٩ ، والثانية بمبلغ ٢٠٠ جنيه مسحوبة على فريد ومحولة الى المحل من العميـــل زكى وتستحق الدفع فى أول مارس ١٩٦٩ .

وبالاضافة الى ذلك ـ فإن المحل استلم من الدجـوى فى أول ديسمبر ١٩٦٨ كمبيالة بمبلغ ١٠٠ جنيـه تستحق الدفع فى أول أبريل ١٩٦٩ ، قد قطعها عادل فى بنك مصر وبلغت مصاريف القطع ٤ جنيهات وأودع الصافى الحساب الجارى بالبنك المذكور .

والآتى ملخص العمليات التى تمت بشأن هذه الأوراق :

اولا : كمبيالة علوى .

فى أول يناير ١٩٦٩ اتصل علوى بعادل واتفق على دفع الكمبيالة فورا . نظير احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنويا . وقد تم تنفيذ هذا الاتفاق .

ثانيا . الكمبيالة المحولة من زكى .

رفض فريد دفع الورقة . ولهذا أجرى عادل البروتستو الذى تكلف جنيها واحدا

وفى اليوم التالى قبل زكى كمبيالة بمبلغ ١٠٠ جنيه تستحق بعد ثلاثة شهـــور ودفع فورا باقى المستحق عليه بشيك وذلك بعد احتساب فوائد بمعـــدل ٦ ٪ سنويا .

ثالثا . كمبياله الدجوى .

رفض الدجوى دفع الورقة . وقد وصـل المحل فى ٣ أبريل إشعار من بنك مصر يفيد توقف الدجوى عن الدفع وفى أبريل وصل اشعار آخـــر من البنك يفيد بأن مصاريف البروتستو بلغت ١ر٢٠٠ .

ملم جنيه

والمطلوب :

اجـراءا قيـود اليومية اللازمة فى دفاتر عادل مثبتا بها العمليات التى حدثت ابتداء من أول يناير ١٩٦٩.

٦ ـ ظهـرت الأرصدة الاتية فى الميزانية العمومية لمحل توفيق فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ :

جنيه	
٧٠٠	أوراق قبض (بالمحفظة)
١٦٥٠	أوراق قبض برسم التحصيل لدى البنك العربى
١٣٤٠	حساب جارى بنك مصر

والاتى ملخص العمليات التى حدثت فى الثلاثة أشهـــر المنتهية فى ٣١ مارس سنة ١٩٦٩ :

أ ـ فى ٨ يناير اتصل عزيز بتوفيق وأخبره بعدم استطاعته سداد الكمبيالة بمبلغ ٣٠٠ جنيه استحقاق ١٠ يناير . وقد اتفق الطرفان على أن يحـــول عزيز

لتوفيق كمبيالات بمبلغ ١٠٠ جنيه مسحوبة على زكريا استحقاق ١٠ أبريل وباقى المستحق بشيك بعد احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ .

ب ـ وفى ١٥ يناير ورد اشعار من البنك العربى يفيد بتحصيل الكمبيالة بمبلغ ٤٠٠ جنيه المسحوبة على حمدى وبأن مصاريف التحصيل بلغت ٦٠٠ مليم . وفى اليوم التالى وصل توفيق شيكا من البنك العربى بصافى المستحق . وقد أودع الشيك بالحساب الجارى .

حـ ـ وفى ٣ فبراير ورد اشعار من بنك مصر يفيد بأن الكمبيالة بمبلغ ٣٥٠ جنيه والمسحوبة على خيرت والمخصومة فى البنك من ٨ ديسمبر، قد رفضت وقد

ملیم جنيه

بلغت مصاريف البروتستو ١٫١٠٠ .

د ـ وفى ٥ مارس ورد اشعار من البنك العربى يفيد بأن الكمبيالة بمبلغ ٥٠٠ جنيه المسحوبة على يونس استحقاق أول مارس والمرسلة للتحصيل قد رفضت وأن مصاريف التحصيل بلغت ٨٣٠ ر — مليم ومصاريف البروتستو ١ جنيه .

وفى ٧ مارس أرسل المحل شيكا للبنك العربى بالمبلغ المستحق له .

وفى ٨ مارس أتفق توفيق ويونس على أن يقبل الثانى لأمر الأول كمبيالة بمبلغ ٢٠٠ جنيه استحقاق أول يونيو وأن يدفع باقى المستحق بشيك مع احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ .

والمطلوب :

١ اثبات العمليات السابقة فى دفتر يومية توفيق .

٢ ـ تصوير حساب أوراق القبض وحساب أوراق القبض برسم التحصيل .

٧ - فى ١٤ مارس ١٩٦٩ ، باع السمرى تاجر الموبيليات الى حلمى بضاعة بمبلغ ٤٥٠ جنيه والى كامل بضاعة بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

وقد دفع حلمى مبلغ ٥٠ جنيه فــوراً وقبل بالباقى كمبيالة لأمر السمرى تستحق الدفع بعد شهرين . وقد أرسل السمرى هـذه الكمبيالة الى البنك العربى للتحصيل .

وقد دفع كامل ١٠٠ جنيه نقدا ، وحــول لأمر السمرى الكمبيالة التى كانت قد قبلتها الشركة المصرية لأمر كامل بمبلغ ٢٠٠ جنيـه والتى تستحق الدفع فى ٢٠ أبريل .

وفى نفس اليــوم اشترى السمرى أخشابا من البنا بمبلغ ٤٨٠ جنيه ، ودفع فورا ٨٠ جنيه وسدد الباقى كالاتى :

أ - حول الكمبيالة التى أخذها من كامل .

ب - قبل لأمر البنا كمبيالة تستحق الدفع بعد ثلاثة شهور

وعند استحقاق الأوراق المختلفة تم ما يأتى :

١ - رفض حلمى دفع الكمبيالة وقد بلغت مصاريف البروتستو جنيها واحـدا

ومصاريف التحصيل ١٫٢٠٠ مليم جنيه . وقد تم الاتفاق بينه وبين السمرى على أن يدفع حلمى المصاريف ونصف المستحق بشيك وأن يقبل بالباقى كمبيالة تستحق الدفع فى ١٣ يوليو مع احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ .

٢ - رفضت الشركة المصــرية للتصدير دفع الكمبيالة وبلغت مصاريف البروتستو ٠٫٧٥٠ مليم وقد تم اشهار افلاس الشركة وأرسل السنديك الى كامل شيكا بقيمة المصاريف القضائية ونصيبه فى التوزيع الذى بلغ ٤٠ قرشا عن كل جنيه

٣ - دفع السمرى قيمة الكمبيالة فى ميعاد استحقاقها .

والمطلوب :

تقييد العمليات السابقة فى دفاتر كل من :

أ - السمرى .　　ب - حامى .　　حـ - كامل

د - البنـــا　　هـ - الشركة المصرية للتصدير ،

٨ - ظهرت الأرصدة الاتية فى الميزانية العمومية لمحل شاهر فى ١٩٦٨/١٢/٣١ :

جنيه	
٧٠٠	أوراق قبض بالمحفظة .
٩٠٠	أوراق قبض برسم التحصيل بنك القاهرة .
١٢٠٠	حساب جارى ببنك مصر .

وبالفحص تبين أن الأوراق المرسلة لبنك القاهر هى :

أ ـــ كمبيالة مسحوبة على مجـــدى بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه إستحقاق أول مارس سنة ١٩٦٩ .

ب ـــ كمبيالة محولة من كامل بمبلغ ٤٠٠ جنيـه استحقاق ٥ مارس سنة ١٩٦٩ .

كما اتضح أن الأوراق الموجودة بالمحفظة هى :

أ ـــ سند أذنى من صالح بمبلغ ٦٠٠ جنيه استحقاق أول فبراير ١٩٦٩ .

ب ـــ كمبيالة محولة من مختار ١٠٠ جنيه استحقاق ٨ فبراير ١٩٦٩ .

حـ - كما تبين أن شاهر قد خصم فى البنك العـــربى فى ٢٠ ديسمبر ١٩٦٨ كمبيالة مسحوبة على صبحى بمبلغ ٢٠٠ جنيه استحقاق ٢٨ فبراير ١٩٦٩ وقد بلغت مصاريف الخصم جنيهان .

والآتى ملخص للعمليات الخاصة بهذه الأوراق :

أ — سند صالح : فى أول يناير ١٩٦٩ رغب صالح فى دفع مبلغ السند وقد تم الاتفاق بينه وبين شاهر على أن يتم ذلك نظير إحتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنويا .

ب — كمبيالة مختار : فى ٨ فبراير اتصل مختار بشاهر . وإتفقا على إلغاء الكمبيالة عند استحقاق ٧ فبراير ، وتجديد الورقة بأخرى إستحقاق ٨ أبريل مع إحتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنوياً .

جـ — كمبيالة صبحى : رفض الكمبيالات عند الإستحقاق . وقد بلغت مصاريف البروتستو جنيها ،وقد تم الاتفاق على أن يبيع صبحى إلى شاهر بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه وأن يسدد الباقى على أربعة أقساط شهرية إبتداء من أول مارس ١٩٦٩ على أن يشمل القسط الأول المصاريف ، كما اتفق على إحتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ . سنويا تدفع مع كل قسط .

د — كمبيالة مجدى : رفض مجدى دفع الورقة،وأجرى البروتستو الذى تكلف ١ جنيه ، ٥٠٠ مليم ، وبلغت مصاريف التحصيل جنيها . وقد تم الإتفاق بينه وبين شاهر على أن يدفع له نقدا مبلغ ١٠٠ جنيه والمصاريف وان يبيع إلى شاهر أثاثا بالباقى إستخدم شاهر نصفه فى المحل ،والنصف الآخر لإستخدامه الخاص .

هـ — كمبيالة كامل : رفض كامل دفع الورقة . وبلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه و ٢٠٠ مليم ومصاريف التحصيل جنيها .وقد أشهر إفلاس كامل فى ١٧ أكتوبر ١٩٦٩ إلا أن وكيل الدائنين لم يوزع أى مبلغ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ . ولهذا يرغب شاهر فى تكوين مخصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٥ ٪ من دين كامل (إستثناء المصاريف) .

والمطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة فى دفاتر شاهر لإثبات ماتقدم .

٢ - تصوير ح/ أوراق القبض والحسابات الشخصية للعملاء .

٩ - المطلوب إستخدام المعلومات الوارد بالورقة الآتية وبالملاحظات التالية للتقييد فى يوميات الأشخاص المذكورين بها :

(وجه الكمبيالة)

الاسكندرية فى ٥ مارس ١٩٦٩ — ملیم جنيه

٦٠٠ —

دمغة

بعد مرور شهر من تاريخة ، ادفعوا لأمر السيد / احمد ماهر باسكندرية ، مبلغا وقدره ستمائة جنيه مصرى لاغير .

والقيمة وصلتنا بضاعة ؟ — محمود طاهر

إلى السيد محمد باهر بدسوق — مقبول

محمد باهر

دسوق فى ٥-٣-١٩٦٩

(ظهر الكمبيالة)

وعنا دفع المبلغ إلى السيد / أمين صادق بالاسكندرية

والقيمة وصلتنا بضاعة

احمد ماهر

الاسكندرية فى ٧ مارس ١٩٦٩

وعنا دفع المبلغ إلى بنك مصر بالاسكندرية والقيمة برسم القطع

أمين صادق

خالص — عن بنك مصر بالاسكندرية

الاسكندرية فى ٧ مارس ١٩٦٩ رئيس قلم الكمبيالات (امضاء)

ملاحظات :

١ ـ الكمبيالة المسحوبة سداداً لثمن بضاعة اشتراها محمد باهر من محمود طاهر وبضاعة اشتراها محمود طاهر من أحمد ماهر .

٢ ـ التظهير سداد الثمن بضاعة اشتراها أحمد ماهر من أمين صادق .

٣ ـ مصاريف القطع بلغت ٤ جنيهات .

١٠ — تمت العمليات الآتية فى محلات محسن حسنين .

١ — فى ١ مارس ١٩٧٠ اشترى المحل بضاعة من شركة الأهرام بمبلغ ٦٠٠ جنيه وقد حرر المحل فى نفس اليوم سندا اذنيا لصالح الشركة بقيمة البضاعة يستحق السداد بعد شهرين .

٢ — فى ٥ مارس ١٩٧٠ باع المحل بضاعة الى صبرى حمادة بمبلغ ٥٠٠ جنية مع خصم تجارى ١٠ ٪ ، وقد سحب المحل كمبيالة بقيمة البضاعة على العميل صبرى تستحق السداد بعد شهر من تاريخه .

٣ — فى ٦ مارس ١٩٧٠ : أرسل المحل الكمبياله المسحوبة على صبرى إلى بنك الاسكندرية لتحصيلها ، وقد بلغت مصاريف التحصيل جنيها واحدا .

٤ — فى ١٠ مارس ١٩٧٠ : باع المحل بضاعه إلى صدقى بركات بمبلغ ٣٠٠ جنيه وقد سدد العميل نصف الثمن نقداً ، والباقى بكمبيالة مسحوبة من صدقى على العميل فوزى خليل تستحق السداد فى ١٠ أبريل ١٩٧٠ وقد تم تظهير هذه الكمبياله إلى المحل .

٥ — فى ١١ مارس ١٩٧٠ : قام المحل بخصم (قطع) الكمبياله على فوزى فى بنك مصر وقد قيد البنك صافى قيمة الكمبيالة فى الحساب الجارى للعميل بعد خصم مصاريف قطع بلغت ٣ جنيهات .

٦ — فى ١٥ مارس ١٩٧٠ : اشترى المحل بضاعة من شركة الابتهاج بمبلغ ١٩٠٠ جنيه ، وقد سددت القيمه كالآتى :

أ - ٥٠٠ جنيه نقداً .

ب - ٦٠٠ جنيه بشيك على بنك مصر .

جـ ـ والباقى عن طريق قبول كمبياله جديدة سحبتها شركة الابتهاج تستحق السداد فى ١٥/٥/١٩٧٠ .

وقد تم الآتى فى مواعيد استحقاق الأوراق السابقة :

١ ــ سند شركة الاهــرام : توقف المحل عن سداد قيمة هذه الورقة وبلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد تم الاتفاق مع الشركه على تجديد الورقة بالشروط الآتية :

أ ـ سداد نصف المستحق والمصاريف والفوائد بشيك .

ب ـ قبول كمبياله جديدة بمبلغ ٣٠٠ جنيه تستحق السداد فى أول يوليو سنة ١٩٧٠ .

حـ ـ احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ .

٢ ــ كمبيالة صبرى حمادة : قام بنك الاسكندرية بتحصيل قيمتها فور تقديمها إلى المسحوب عليه .

٣ ــ كمبيالة فوزى خليل : توقف فوزى خليل عن سداد قمية الورقة وقد بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه .

٤ ــ كمبيالة شركة الابتهاج : سدد المحل قيمة هــذه الورقة فى ميعاد الاستحقاق نقداً .

والمطلوب :

١ ــ اثبات العمليات السابقة بدفتر يومية محلات محسن حسنين .

٢ ــ تصوير الحسابات الآتية بدفتر الأستاذ :

ح/ أوراق القبض ، ح/ أوراق الدفع ،
ح/ أوراق القبض برسم التحصيل .

١١ — ظهرت الأرصدة الآتية بدفاتر إحدى المنشآت فى أول ابريل سنة ١٩٧٠ .

جنيه	
٨٠٠	أوراق دفع
٤٠٠	اوراق قبض (بالمحفظة)
٦٠٠	أورق قبض برسم التحصيل

وكان تفصيل هذه الأوراق كالآتى :

(أ) أوراق الدفع :

١ — ٢٠٠ جنيه سند اذنى فى محرر بواسطة المنشأة لصالح احد الموردين وهو محلات محمد عارف . يستحق السداد فى أول مايو ١٩٧٠ .

٢ — ٤٥٠ جنيه كمبيالة مسحوبة على المنشأة من محلات فاروق كشك تستحق السداد فى ١٥ مايو ١٩٧٠ .

٣ — ١٥٠ جنيه كمبيالة مسحوبة على المنشأة من لمحلات كمال البوورينى تستحق السداد فى أول يونيو ١٩٧٠ . وقد قام البورينى بخصم (قطع) هذه الورقة فى البنك بمجرد سحبها على المنشأة وقد بلغت مصاريف القطع ١ جنيه .

(ب) أوراق القبض (بالمحفظة)

١ — ٣٠٠ جنيه كمبيالة مسحوبة على العميل وجدى تستحق السداد فى ١٠ مايو ١٩٧٠

٢ — ١٠٠ جنيه كمبيالة محولة إلى المنشأة من العميل نبيل ومسحوبة على العميل هانى وتستحق السداد فى ٢٠ مايو ١٩٧٠

(جـ) أوراق قبض برسم التحصيل :

١ — ٤٠٠ جنيه كمبيالة مسحوبة على العميل حسنى تستحق السداد فى ٢٥ مايو ١٩٧٠

٢ — ٢٠٠ جنيه سند أذنى محرر بواسطة العميل فوزى يستحق السداد فى أول يونيو سنة ١٩٧٠ .

وقد تمت العمليات الاتية بالنسبة لكل ورقة :

١ — سند صالح : رفضت المنشأة سداد قيمة السند ، وقد بلغت مصاريف البروتستو ٢ جنيه . وقد تم الاتفاق على أن :

أ — تسدد المنشأة نقدا مبلغ ١٠٠ جنيه والمصاريف والفوائد .

ب — قبول كمبيالة بالباقى تستحق السداد فى أول يوليو ١٩٧٠ .

حـ — إضافة فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ سنويا .

٢ — كمبيالة فاروق كشك . قامت المنشأة بسداد قيمة هذه الكمبيالة بمجرد تقديمها إليها .

٣ — كمبيالة كمال البورينى . رفضت المنشأة سداد قيمة هذه الكمبيالة وقد بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد تم الاتفاق على تجديد هذه الورقة بكمبيالة أخرى تستحق السداد فى أول أغطس ١٩٧٠ بعد اضافة فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ سنويا .

٤ — كمبيالة وجدى . قام العميل بسداد قيمة الكمبيالة بمجرد تقديمها إليه .

٥ — كمبيالة هانى . رفض هانى سداد قيمة الورقة ، وقد بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد استلمت المنشأة من نبيل قيمة المستحق بشيك .

٦ — كمبيالة حسنى . قام حسنى بسداد الكمبيالة ، وقيدت القيمة فى الحساب الجارى بالبنك بعد خصم مصاريف التحصيل التى بلغت ١٫٥٠٠ جنيه .

٧ — سند فوزى . رفض فوزى سداد قيمة الورقة عند تقديمها إليه ، وقد بلغت مصاريف البروتستو ٢ جنيه ومصاريف التحصيل ١ جنيه. وقد تم الاتفاق مع فوزى على تجديد الورقة بالشروط الاتية :

١ — قبول كمبيالة جديدة بنصف المبلغ تستحق السداد فى أول سبتمبر سنة ١٩٧٠ .

٢ — سداد باقى المستحق والمصاريف والفوائد نقدا .

٣ — احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ سنويا .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة فى دفتر يومية المنشأة .

٢ — تصوير ح/ أوراق القبض ، ح/ أوراق الدفع ، ح/ أوراق القبض برسم التحصيل .



الفصل الثامن

الدفاتر المساعدة والحسابات الأجمالية

- الهدف من استخدام اليوميات المساعدة
- دفاتر اليوميات المساعدة للعمليات الآجله

دفتر يومية المشتريات ، دفتر يومية مردودات المشتريات
دفتر يومية المبيعات ، دفتر يومية مردودات المبيعات
دفتر يومية أوراق القبض ، دفتر يومية اوراق الدفع

- دفاتر اليوميات المساعدة للعمليات النقدية
- دفاتر الأستاذ المساعدة

دفتر استاذ العملاء ، دفتر استاذ الموردين

- الحسابات الاجمالية

كان من نتيجة تطور الصناعة وظهور الانتاج الكبير وكبر حجم المنشآت أن أن تعددت العمليات المالية التى تقوم بها المنشأة الواحده وتعددت بصورة أصبح من المتعذر معها اثبات جمع هـذه العمليات فى دفتر واحـد لليومية وترحيلها فى نفس يوم حدوثها الى الحسابات الخاصة بها فى دفتر واحد الأستاذ .

ونتيجة لذلك فقد اتجه تفكير المحاسبين الى تذليل هـــذه الصعوبة وذلك عن طريق تطبيق مبـدأ تقسيم العمل والتخصص . ولقد ظهرت فى بادىء الأمر فكرة استخدام دفترين لليومية أحدهما للأيام الزوجية من الشهر والاخر للأيام الفردية منه . فعندما يتولى أحـد الكتبة تسجيل العمليات المالية فى يومية الأيام الزوجية ، يقوم كاتب آخر بترحيل العمليات المالية التى تم تسجيلها بدفتر الأيام الفردية الى الحساباب الخاصة بها بدفتر الأستاذ . وفى اليوم التالى يحدث العكس ولكن لوحظ أن هـــذه الطريقة لم تذلل الصعوبات بطريقة حاسمة فى المنشآت الكبيرة الحجم والمتعددة والمتنوعة العمليات مما أدى الى التوسع فى مبدأ تقسيم العمل والتخصص .

ولهـذا فقد استقر الرأى بين المحاسبين على استخدام عـددا من دفاتر اليومية المساعدة بجانب دفتر اليوميـة العامة ، وعددا آخر من دفاتر الأستاذ المساعدة بجانب دفتر الأستاذ العام .

ويجدر بنا فى هـذا المجال أن نشير إلى موقف القانون رقم ٣٨٨ لسنة ١٩٥٣ من هذه الدفاتر . فلقد نص هـذا القانون على إلزام التاجر بإثبات جميع عملياته المالية ومسحوباته الشخصية فى دفتر اليومية الأصلى ، مع السماح له باستخدام أى عدد آخر من اليوميات الفرعية لإثبات أى تفاصيل يراها ضرورية وفى هـذه الحالة يكتفى بتقييد إجمالى هذة العمليات فى دفتر اليومية الأصلى فى نهاية كل فترة متفق عليها من واقع هذه الدفاتر الفرعية . وإذا لم يتبع هذه الإجراء . فانه يجب عليه فى هـذه الحالة أن يخضع هذه الدفاتر المساعدة للإجراءات الواردة فى المادة الخاصة باليومية من ذلك القانون ومنها ضرورة تقديم هـذه الدفاتر إلى الموثق للتأشير عليها حكمها فى ذلك حكم دفتر اليومية الأصلى .

الفوائد من إستخدام الدفاتر المساعدة والحسابات الإجمالية :

لقد أدى إستخدام المجموعة الدفترية الكاملة إلى تحقيق المزايا الآتية :

١ - توزيع العمل على كتبة الحسابات داخـل المنشأة . ومن ثم فقد أدى ذلك إلى تطبيق المنشأة لمبدأ التخصص وتقسيم العمل بإدارة الحسابات . فيخصص تبعا لذلك كاتب لتسجيل عمليات البيع الآجل بيومية المبيعات ، وآخر لتسجيل عمليات المقبوضات بدفتر النقدية وهكذا .

٢ - إنجاز العمل فى وقت قصير مما يجعل الدفاتر المالية تعطى صـورة صحيحة عن الأحداث المالية اليومية .

٣ - سهولة ترحيل العمليات من دفاتر اليومية الفـرعية إلى الحسابات الخاصة بها بدفاتر الأستاذ المختلفة .

٤ - مد الادارة بالبيانات المختلفه التى تهمها يوما بعد يوم . فيبين مجموع دفتر يومية المبيعات فى أى لحظة مجموع المبيعات الآجلة التى تمت خـلال الفترة من

أول العام حتى هذه اللحظة ، الأمر الذى يصعب الوصول إليه عن طريق استخدام دفتر واحد لليومية لاثبات جميع العمليات المالية التى تحـــدث . وكذلك الحال بالنسبة إلى العمليات الأخرى مثل المشتريات وعناصر المصروفات والايرادات المختلفـــة .

٥ ـ توفير الوقت والجهد فى عملية الترحيل ، وذلك عن طريق ترحيل مجمـوع اليوميات الفرعية مرة واحدة الى الحسابات الخاصة بها بدلا من ترحيل كل عملية على حدة .

أقسام الدفاتر المساعدة :

تنقسم الدفاتر المساعدة الى :

١ ـ دفاتر القيد الأولى : وهى تشمل دفاتر اليومية المساعدة ودفـتر اليومية العــامة.

٢ ـ دفاتر الترحيـــل : وهى تشمل دفاتر الأستاذ المساعدة ودفتر الاستاذ العام الذى يتضمن الحسابات الاجمالية .

اولا : دفاتر اليومية المساعدة Subsidiark Jouruals:

نلاحظ فى هذه الحالة أن عــــدد اليوميات المساعدة التى تستخدمها كل منشأة يتوقف على طبيعة عملياتها ومدى تكرار كل نوع منها حيث يخصص دفـــتر لليومية للعمليات ذات الطبيعة الواحـــدة والمتكررة بصورة تسمح بأن يخصص لها دفتر مستقلا . أما العمليات الاخـــرى غير المتكررة فتثبت بدفتر اليومية العامـــة.

ومن ثم نجد أن عـدد هذه الدفاتر يختلف من منشأة الى أخرى ولكننا سوف

ويتخذ هذا الدفتر الشكل الآتى ؛

دفتر يومية المشتريات

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	رقم صفحة أستاذ الموردين	شروط التسليم	شروط الدفع	التاريخ
....	رحل المجموع إلى ح/ المشتريات و ح/ اجمالى الموردين بالاستاذ العام					

ويجدر بنا فى هذا المجال أن نشير الى أن عدد هـذه الخانات وترتيبها قد يختلف من منشأة الى أخـرى الا أنه يجب أن يتضمن بعض المفرودات الهامة والمتعلقة بعملية الشراء مثـل المبلغ واسم المورد وتاريخ حدوث العملية ورقم صفحة الاستاذ.

مثـــال :

المطلوب اثبات عمليات الشراء الاجلة الاتية التى قامت بها محلات بيومى خلال الاسبوع المنتهى فى ٧ يناير ١٩٦٩ ، ثم ترحيلها الى الحسابات الخاصة بدفاتر الاستاذ المساعدة والاستاذ العام .

فى أول يناير ١٩٦٩ : اشترت المنشأة على الحساب من محـــلات دسوقى

بالقاهرة بضاعه بمبلغ ٣٠٠ جنيه تسليم محل البائع ، على أن يتم السداد خـــلال أسبوع من تاريخه .

وفى ٤ يناير ١٩٦٩ : اشترت المنشأة على الحساب من محلات الروف بالزقازيق بضاعة بمبلغ ٦٠٠ جنيه تسليم محل المشترى ، على أن يتم السداد خلال اسبوعين من تاريخه .

الحل :

١ ـــ دفتر يومية المشتريات :

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	رقم صفحة أستاذ الموردين	شروط الدفع	شروط التسليم	التاريخ
٣٠٠	محلات دسوقى	القاهرة	٦	خلال اسبوع	محل البائع	٦٩/١/١
٦٠٠	محلات الروف	الزقازيق	٤	خلال اسبوعين	محل المشترى	٦٩/١/٤
٩٠٠	رحل المجموع الى حـ/ المشتريات واجمالى الموردين بالاستاذ العام					

٢ ـــ الترحيل إلى دفاتر الأستاذ المساعدة والأستاذ العام :

ا ـــ دفتر أستاذ الموردين :

منه　　　　حـ/ محلات دسوقى　　　　له

				٣٠٠	من حـ/ المشتريات	٦٩/١/١

له					منه
		حـ/ محلات الروبى			
٦٩/١/٤	من حـ/ المشتريات	٦٠٠			

ب — دفتر الأستاذ العام :

له					منه
		حـ/ المشتريات			
			٦٩/١/٧	الى حـ/ اجمالى الموردين	٩٠٠

له					منه
		حـ/ اجمالى الموردين			
٦٩/١/٧	من حـ/ المشتريات	٩٠٠			

ونلاحظ فى هذه الحالة أنه فى نهاية كل أسبوع قد تم ترحيل مجموع اليومية إلى حسابات المشتريات وحسابات إجمالى الموردين وهى الفترة التى تحـــددها المنشأة طبقا لظروفهما .

٢ — دفتر يومية مردودات المشتريات : Purchases Returns journal

بعد أن تم عملية الشراء ، قد تجد المنشأة أن جزءا من هذه البضاعة يشوبها بعض العيوب مثل أن يصيبها شىء من التلف أثناء عملية النقـل ، أو أن تـكون درجة الجودة أقل من مستوى الصنف المتفق عليه ؛ أو تكون مخالفة للعينـــة المتعاقد عليها .

وفى هذه الحالة يتصل المشترى بالبائع ويتفق معه على رد هذه البضاعة ولكن مع ملاحظة أن كل البضاعة المشتراة تثبت فى دفتر يومية المشتريات بغض النظر

عما قد يرد منها إلى البائع . وبعد أن يتم هذا الاتفاق يرسل البائع إلى المشترى الذى قام برد البضاعة إشعاراً مدين ، يتخذ كمستند لإثبات عمليات المردودات فى دفتر يومية مردودات المشتريات دائنا . وبموجب هذا الاشعار يجعل حساب مردودات المشتريات دائنا والحساب الشخصى للمورد مدينا بقيمةهذهالمردودات ويطلق على هذا الاشعار « إشعار مدين » لأن البائع يجعل حساب المشترى فى دفاتره مدينا بقيمة هذه المردودات .

وبعد إثبات مردودات المشتريات فى الدفتر الخاص بها . ترحل أولا بأول إلى الجانب المدين من الحساب الشخصى للمورد الذى ردت اليه البضاعة ، وذلك فى دفتر أستاذ الموردين . وفى نهاية كل فترة متفق عليها يتم ترحيل مجموع مردودات المشتريات إلى الجانب الدائن من حساب مردودات المشتريات والجانب المدين من حساب إجمالى الموردين بدفتر الأستاذ العام .

ويتخذ هذا الدفتر الصورة الآتية :

دفتر يومية مردودات المشتريات :

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	رقم صفحة أستاذ الموردين	رقم الاشعار المدين	سبب الرد	التاريخ
٧٠٠	أ	اسكندرية	٣	١٥٤	مخالفتها للعينة	٥/٢
١٢٥	ب	طنطا	٨	١٥٥	ما أصابها من تلف أثناء النقل	٥/٤
٨٢٥	رحل المجموع الى حـ/ مردودات المشتريات وحـ/ اجمالى الموردين بالاستاذ العام					

وعند الترحيل إلى حسابات دفتر الأستاذ ، يظهر الآتى :

أ ـ دفتر أستاذ الموردين :

منه — ح/أ — له

٧٠٠	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٢			

منه — ح/ب — له

١٢٥	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٤			

ب ـ دفتر الأستاذ العام:

منه — ح/ مردودات المشتريات — له

			٨٢٥	من ح/ اجمالى الموردين	٥/٧

منه — ح/ اجمالى الموردين — له

٨٢٥	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٧	...	من ح/ المشتريات	...

٣ ـ دفتر يومية المبيعات : Sales Jouraal

عند تعدد عمليات البيع الآجلة ، نجد أن المنشأة تخصص لها دفتر يومية خاص بها . وعند إثبات العمليات بهذا الدفتر تتبع نفس الخطوات التى تتبع عند عمليات الشراء الآجل .

ومن الملاحظ أن هذا الدفتر يقيد به المبيعات الآجلة من البضـاعة فقط وبالتالى لايقيد بها أى مبيعات أخرى من الأصول الثابته .

وبعد الاثبات بدفتر اليومية ، يتم الترحيل أولا بأول كل عمليـة بيع إلى الجانب المدين من الحساب الشخصى للعميل الذى بيعت له البضاعة . وفى نهـاية فترة معينة متفق عليها يتم ترحيل مجموع هذه اليوميه إلى الجانب المـدين من حساب إجمالى العملاء والجانب الدائن من حساب المبيعات بدفتر الأستاذ العام وهذا بطبيعة الحال تطبيقا لنظرية التوازن ونظام القيد المزدوج .

وتترك الحرية لكل منشأة تحديد خانات هذا الدفتر ، إلا أنه يجب أن تتصمن هذه الخانات بعض البيانات الضرورية منها إسم العميل وقيمة البضاعة المبـاعة وعنوان العميل وشروط التسليم وشروط الدفع ورقم صفحة أستاذ العملاء التى يوجد بها حساب العميل . ومن ثم يمكن أن يظهر دفتر اليومية المبيعـات على الصورة الآتية :

دفتر يومية المبيعات :

المبلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة دفتر استاذ العملاء	شروط التسلم	شروط الدفع	التاريخ

مثال :

الآتى عمليات البيع الآجل التى قامت بها منشأة يحيى خلال الأسبوع المنتهى فى ٧ أبريل ١٩٦٩ .

فى أول أبريل ١٩٦٩ : باعت المنشأة الى زكى بدمنهور بضاعة على الحساب بمبلغ ٤٠٠ جنيه تسليم المنشأة ، على أن يسدد الثمن خلال عشرة أيام من تاريخه

فى ٥ أبريل ١٩٦٩ : باعت المنشأة الى حلمى بالمنصورة بضاعة على الحساب بمبلغ ٢٠٠ جنيه تسلم محل المشترى ، على أن يسدد ثمن البضاعة خلال أسبوع من تاريخه .

والمطلوب :

١ ـ إثبات العمليات السابقة فى دفتر يوماة المبيعات .

٢ ـ ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدفاتر الأستاذ المساعدة ودفتر الأستاذ العام .

دفتر يومية المبيعات :

المبلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة دفتر استاذ العملاء	شروط التسليم	شروط الدفع	التاريخ
٣٠٠	زكى	دمنهور	٣	محل البائع	خلال عشرة أيام	٤/١
٤٠٠	حلمى	المنصورة	٨	محل المشترى	خلال أسبوع	٤/٥
٧٠٠	رحل المجموع إلى حساب المبيعات وحساب اجمالى العملاء بدفتر الاستاذ العام					

دفتر أستاذ العملاء :

منه — ح/ زكى — له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٤٠٠	الى ح/ المبيعات	٤/١			

منه — ح/ حلمى — له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٣٠٠	الى ح/ المبيعات	٤/٥			

دفتر الأستاذ العام :

منه — ح/ المبيعات — له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			٧٠٠	من ح/ اجمالى العملاء	٤/٧

منه — ح/ اجمالى المبيعات — له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٧٠٠	الى ح/ المبيعات	٤/٧			

ونلاحظ فى هذه الحالة أن الترحيل إلى دفتر الأستاذ العام قد تم فى نهاية الأسبوع وهى الفترة المعينة التى حددتها المنشأة لهذا الغرض وذلك وفقا لطبيعة عملياتها .

٤ ـ دفتر يومية مردودات المبيعات : Returns Journal

يخصص هذا الدفتر لإثبات عمليات رد البضاعة من العملاء والتى تتم علـى الحساب . وفى هذه الحالة نجد أنه بعد أن يتم الاتفاق على قبول البائع للبضاعة المرتدة اليه ، فانه يرسل إشعار دائن إلى عميله الذى رد البضاعة ويعتبر هذا الاشعار دائن لانه يترتب على إرسالة إلى العميل جعله دائنـا بدفتر الأستاذ بقيمة البضاعة المرتدة منه وتعامل هذه المردودات معاملة مردودات المشتريات مع فارق واحد وهو أن مردودات المبيعات ترحل أولا باول إلى الجانب الدائن من الحسابات الشخصية لكل عميل وذلك بدفتر أستاذ العملاء : ثم يرحل مجموع يومية مردودات المبيعات فى نهاية كل فترة تحددها المنشأة إلى الجانب المدين من حساب مردودات المبيعات والجانب الدائن من حسابات اجمالى العمـلاء بدفتر الأستاذ العام .

وفى هذه الحالة يظهر دفتر يومية المبيعات على الوجه التالى :

المبلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة استاذ العملاء	رقم الاشعار الدائن	سبب الرد	التاريخ
٢١٠	س	المحلة الكبرى	٦	١٢	التالف	٣/٦
٣٤٠	ص	اسكندرية	٩	٣٨	مخالفتها للعينة	٣/١٠
٥٥٠	رحل المجموعات الى حـ/ مردودات المبيعات و حـ/ اجمالى العملاء بالاستاذ العام					

وعند الترحيل إلى دفاتر الأستاذ تظهر الحسابات على الوجه التالى :

١ ـ دفتر أستاذ العملاء :

منه				ح/ س	له
			٢١٠	من ح/ مردودات المبيعات	٣/٦

منه				ح/ ص	له
			٤٣٠	من ح/ مردودات المبيعات	٣/١٠

٢ ـ دفتر الأستاذ العام :

منه				ح/ مردودات المبيعات	له
٥٥٠	الى ح/ اجمالى العملاء	٣/١٣			

منه				ح/ إجمالى العملاء	له
٠٠٠	الى ح/ المبيعات		٥٥٠	من ح/ مردودات المبيعات	٣/١٣

ملحوظة :

أنه بالنسبة المنشآت ذات الأقسام ، قد نرى أنه من الأفضل لها فى هـــذه الحالة تقسيم دفاتر اليوميات المساعدة والخاصة بعمليات البيع والشراء الآجل بصورة مجزئة لبيان نتيجة كل قسم على حدة وفى هذه الحالة لاتختلف طريقة

التقييد أو الترحيل ، ولكن تضاف خانة جديدة إلى دفتر يومية المشتريات تبين الأصناف المشتراة تبعا الأقسام المكونة المنشأة وكذلك الحال بالنسبة لدفتر يومية المبيعات ومردودات المبيعات .

دفتر يومية المبيعات المجزأ

المبلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة أستاذ العملاء	البضاعة المشتراه		شروط الدفع	شروط التسليم	التاريخ
				قسم الاحذية	قسم الملابس			
٦٠٠	حسنى	طنطا	١٦	٣٥٠	٢٥٠	بعد أسبوع	محل البائع	٨/١
٤٠٠	رمزى	السنبلاوين	٢٢	٤٠٠	—	بعد أسبوع	محل المشترى	٨/٦
				٧٥٠	٢٥٠			
١٠٠٠	رحل المجموع إلى ح/ المبيعات و ح/ اجمالى العملاء بالأستاذ العام							

ويتم الترحيل بعد ذلك بالصورة التى سبق إيضاحها ، إلا أنه قد ترغب المنشأة فى تقسيم حساب المبيعات بالأستاذ العام إلى خانات تتمشى مع الاقسام الموجودة (أو الأصناف التى تتاجر فيها) . وفى هذه الحالة يظهر ح/ المبيعات بالصورة الآتية :

له   ح/ المبيعات   منه

رقم ج ت	بيان	ملابس	أحذية	اجمالى	رقم ج ت	بيان	ملابس	أحذية	اجمالى
٨/٧	اجمالى من ح/ العملاء	٢٥٠	٧٥٠	١٠٠٠					

وكذلك الحال بالنسبة لحسابات المشتريات ومردودات المبيعات ومردودات المشتريات .

٥ ـ دفتر يومية أوراق الدفع :   Bills payable Journal

يخصص هـذا الدفتر لإثبات الكمبيالات التى تقبلها المنشأة لأمر الدائنين ، والسندات الإذنية التى تحررها لأمرهم ، وذلك طالما تعددت هذه العمليات إلى الحد الذى يصبح معه من الضرورى تخصيص دفتر لها .

ويتم الترحيل من هذا الدفتر على أساس أن يتم ترحيل قيمة كل ورقه دفع إلى الجانب المدين من الحساب الشخصى المورد بدفتر أستاذ الموردين بمجرد إثباتها بدفتر يومية أوراق الدفع ، وفى نهاية كل فترة متفق عليها يتم ترحيل مجموع يومية أوراق الدفع مرة واحدة إلى الجانب الدائن من حساب أوراق الدفع والجانب المدين من حساب اجمالى الموردين بدفتر الأستاذ العام .

تتعدد الخانات التى يشتمل عليها هذا الدفتر ، وتختلف من منشأة إلى أخرى، غير أن هناك خانات أساسية يجب أن يتضمنها هذا الدفتر أهمها :

تاريخ خلق الورقة ـ نوع الورقة ـ أسم الساحب ـ أسم المسحوب عليه ـ أسم المستفيد ـ تاريخ الإستحقاق ـ المبلغ ـ خانة الملاحظات تبين مصير الورقة من حيث سداد قيمتها أو رفض سدادها فى ميعاد الإستحقاق .

ولهذا يمكن أن يظهر دفتر يومية أوراق الدفع على الصورة الآتية :

دفتر يومية أوراق الدفع

التاريخ	نوع الورقة	أسم الساحب	أسم المسحوب عليه	أسم المستفيد	تاريخ الاستحقاق	المبلغ	ملاحظات
٢/٦	كمبيالة	فوزى	محلاتنا	فوزى	٤/٦	٢٠٠	
٢/٧	سند اذنى	«	«	شكرى	٥/٧	٦٠٠	
			رحل المجموع الى حساب أوراق الدفع والموردين بالاستاذ العام			٨٠٠	

٦ ـ دفتر يومية أوراق القبض : Bills Recivable Journal

يخصص هذا الدفتر لإثبات الأوراق التجارية التى تحصل عليها المنشأة (كمبيالة وسند أذنى) من أحد العملاء سداداً لما عليه . ويتم بعد ذلك الترحيل كما سبق وأن ذكرنا فى حالة يومية أوراق الدفع . فيرحل إلى الجانب الدائن من الحساب الشخصى للعميل بدفتر أستاذ العملاء كل ورقة على حدة وذلك فور إستلام كل ورقة . وفى نهاية الفترة المتفق عليها يرحل مجموع دفتر يومية أوراق القبض إلى الجانب المدين من حساب أوراق القبض والجانب الدائن من حساب إجمالى العملاء بالأستاذ العام .

ويظهر هذا الدفتر بالصورة الآتية :

دفتر يومية أوراق القبض

التاريخ	نوع الورقة	اسم الساحب	اسم المسحوب عليه أو محرر السند	اسم المستفيد	مقدم الورقة	تاريخ الاستحقاق	المبلغ	ملاحظات
٣/١	كمبيالة	علاتنا	فهمى	علاتنا	فهمى	٤/١	١٠٠	ارسلت للتحصيل
٣/٦	كمبيالة	عزيز	فرج	«	عزيز	٥/٦	٢٠٠	خصمت فى البنك
٣/٧	سند اذنى	—	جلال	«	جلال	٤/٧	٣٠٠	حصلت قيمتها
			رحل المجموع الى ح/ أوراق القبض وح/ اجمالى العملاء بالاستاذ العام				٦٠٠	

ويتم الترحيل بعد ذلك كالآتى :

دفتر استاذ العملاء :

منه ح/ فهمى له

			١٠٠	من ح/ أوراق القبض	٣/٧

منه ح/ عزيز له

			٢٠٠	من ح/ أوراق القبض	٣/٦

منه		ح/ جلال			له
			٣٠٠	من ح/ أوراق القبض	٣/٨

دفتر الاستاذ العام :

منه		ح/ أوراق قبض			له
٦٠٠	الى ح/ اجمالى العملاء	٣/٧			

منه		ح/ اجمالى العملاء			له
			٦٠٠	من ح/ أوراق القبض	٣/٧

ومن ثم يتضح أن دفتر يومية أوراق الدفع يستخدم بالنسبة لدفاتر التاجر المدين ، على أن يقتصر على إثبات قبول الكمبيالات التى يسحبها الموردين على المنشأة ، والسندات الاذنية التى يحررها لامرهم . أما سداد الورقة فيعتبر عملية نقدية وتقيد بدفتر النقدية جانب المدفوعات كما سنبين فيما بعد .

وكذلك الحال بالنسبة لدفتر يومية أوراق القبض ، حيث يستخدم فى دفاتر التاجر الدائن ويقتصر على اثبات الكمبيالات التى يقبلها لامره العملاء أو يحولونها اليه ، وكذلك السندات الاذنية التى يحررونها له . أما باقى العمليات الخاصة بأوراق القبض فتثبت باليوميات الخاصة . فمثلا تحصيل قيمة الورقة فى ميعاد الاستحقاق تقيد بدفتر النقدية جانب المقبوضات أما عدم السداد أو ارسالها للبنك للتحصيل فتثبت هذه العمليات بدفتر اليومية العامة .

وبذلك نكون قد انتهينا من عرض المجموعة الأولى من دفاتر اليوميات المساعدة والخاصة بالعمليات الآجلة لبيع وشراء البضاعة . وننتقل الآن إلى المجموعة الثانية من هذه اليوميات والخاصة بالعمليات النقدية .

المجموعة الثانية : دفاتر اليوميات المساعدة لعمليات النقدية

دفتر يومية النقدية : Cash Journal (Book)

ويخصص هذا الدفتر لاثبات عمليات المقبوضات والمدفوعات التي تتم في المنشأة وتمر من هذا الدفتر بعدة مراحل وهي :

١ - دفتر يومية النقدية البسيط والذي يشتمل فقط على عمليات الخزينة فقط من مقبوضات ومدفوعات.

٢ - دفتر يومية النقدية ذو الخانتين والذي يستخدم لاثبات عملية الخزينة والبنك معا .

٣ - دفتر يومية النقدية ذو الخانات الثلاث عندما تضاف خانة ثالثة المرحلة السابقة تخصص لاثبات عملية الخصم النقدي (المسموح به والمكتسب) .

٤ - دفتر يومية النقدية المتعدد الخانات . وفي هذه الحالة نجد أن دفتر النقدية يتضمن بجانب الخانات السابقة عدد من الخانات الاحصائية أو البيانية التي تبين مصادر المقبوضات وأوجه المدفوعات بصورة تفصيلية ، وفي هذه الحالة يتوقف عدد هذه الخانات على مدى تكرار هذه العمليات حيث يخصص خانة لكل مصدر من مصادر المقبوضات مدى ثبت تكرارها بصورة تسمح بعمل هذه الخانة وكذلك بالنسبة للمدفوعات ، أما للمصادر الأخرى التي لا تتكرر بدرجة

الصورة فيكون مجالها هو خانة معينة هي خانة « المتنوعات » لاثبات مثل هذه العمليات غير المتكررة .

وسوف نقتصر فى دراستنا على الصورة الأخيرة حيث تتميز بالشمول والعموم . مع ملاحظة أن هناك بعض المنشآت الضخمة تفضل فصل عمليات المقبوضات عن عمليات المدفوعات حيث يخصص لكل منها دفتر مستقلا بذاته . ويطلق على الدفتر الأول « دفتر المقبوضات النقدية » والثانى « دفتر المدفوعات النقدية » وهذه الطريقة سوف نتبعها فى هذا الشرح :

أ ـ دفتر يومية المقبوضات النقدية (دفتر النقدية جانب المقبوضات) :

من الملاحظ أن عمليات المقبوضات جميعا تشترك فى أساس واحد وهو أن الطرف المدين منها يكون واحداً أو أكثر من العناصر الاتية :

ـ الخـــزينة .
ـ البنـك .
ـ الخصم المسموح به .

ولذلك يخصص لكل عنصر منها خانة بدفتر المقبوضات بشرط تكرره بصورة تسمح بذلك . أما الطرف الدائن من هذه العمليات فيتوقف على مصدر هـــذه المقبوضات . وهذه المصادر عديدة أهمها :

ـ المبيعات النقدية .
ـ المتحصل من العملاء (المتحصل من المبيعات الاجلة) .
ـ المتحصل من أوراق القبض (سواء فى ميعـاد الاستحقاق أو نتيجة خصمها فى البنك) .

ويخصص لكل مصدر من هذه المصادر خانة بدفتر المقبوضات بشرط تكررها تكررها بطريقة تسمح بذلك . أما العناصر الأخرى غير المتكررة (يخصص لها خانة واحدة يطلق عليها « متنوعات » .

ويشتمل الدفتر بعد ذلك على عدد آخر من الخانات مثل خانة «حركة النقدية» وهى خانة لاثبات حركة النقدية من الخزينة الى البنك وبالعكس . ولذلك فهى تمثل عملية داخلية لا تؤثر إطلاقا على أرصدة حسابات دفتر الأستاذ وذلك لأنها لا يتم ترحيلها الى أى حساب ، وخانة أخرى للتاريخ وثالثا للبيان ورابعة (قسم صفحة الاستاذ .

وبناء على ما تقدم يكون دفتر المقبوضات النقدية على الصورة الاتية :

دفتر يومية المقبوضات :

١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩	١٠
خزينة (صندوق)	بنـــك	خصم مسموح به	مبيعات نقدية	متحصل من العملاء	متحصل من أوراق قبض	متنوعات	حركة النقدية	البيـــان	التاريخ

مع ملاحظة الآتى :

١ ـ الخانات من ١ إلى ٣ تمثل الطرف المدين من عمليات المقبوضات.وبذلك ترحل فى نهاية كل فترة مجموع كل خانة الى الجانب المدين من كل حساب تمثله كل خانة من هذه الخانات الثلاث .

٢ ـ الخانات من ٤ الى ٧ تمثل الطرف الدائن لعمليات المقبوضات . ومن ثم نجد أنه فى نهاية الفترة المتفق عليها يتم ترحيل مجموع كل خانة من الخانات من ٤ الى ٦ الى الجانب الدائن من الحساب الخاص بها . أما الخانة رقم ٧ فهى تمثل عناصر غير متكررة وغير متجانسة ومن ثم يتم ترحيلها أولا بأول الى الحسابات الخاصة بكل عملية على حدة الى الجانب الدائن من الحساب الخاص بها .

٣ ـ الخانة رقم ٨ تمثل حركة لنقدية بين الخزينة والبنك .أى يثبت بها المبالغ المسحوبة من الخزينة لايداعها فى البنك أو العكس . ولذلك فهى لا تؤثر على علاقة المنشأة الى الغير ولذلك فهى لا تمثل عمليات تستوجب ترحيلها الى حساب بدفتر الاستاذ .

٤ ـ الخانة رقم ٩ تخصص لشرح كل قيد من القيود والخانة رقم ١٠ لبيان تاريخ حدوث كل عملية من العمليات .

ولايضاح ما سبق ، سنفترض المثال الاتى :

مثال محلول :

الاتى العمليات التى تمت خلال الاسبوع المنتهى فى ١٩٦٩/١/٧ فى منشأة حسين .

فى ٦٩/١/١ باع المحل نقدياً بضاعة بمبلغ ٦٠٠ جنيه الى العميل وجدى .

وفى نفس اليوم سدد حسنى الى المحل المستحق علينا وقدره ٢٠٠ جنية وقد حصل على خصم نقدى قدره ١٠ جنيه نظرا لسداده المبلغ نقدا خلال المهلة الممنوحة للسداد .

فى ٦٩/١/٢ سحب حسين من الخزينة مبلغ ١٠٠ جنيه لايداعها فى الحساب الجارى للبنك .

فى ٦٩/١/٣ قطع حسين الكمبيالة المسحوبة على فهمى وقيمتها ٣٠٠ جنيه وقد قيد البنك صافى قيمتها بالحساب الجارى بعد أن خصم مصاريف قطع قدرها ١٠ جنيه .

فى ٦٩/١/٤ باع المحل نقدا جزءا من الأثاث بمبلغ ٢٥٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — اثبات العمليات السابقة بدفتر يومية المقبوضات .

٢ — تصوير حسابات الاستاذ اللازمة :

دفتر يومية المقبوضات النقدية

الخزينة	البنك	الخصم المسموح به	المبيعات النقدية	متحصل من العملاء	متحصل من أوراق القبض	متنوعات	حركة النقدية	البيان	التاريخ
٦٠٠			٦٠٠					الى حـ/ المبيعات	١/١
١٩٠		١٠		٢٠٠				الى حـ/ حسنى	١/١
	١٠٠						١٠٠	الى حـ/ الخزينة	١/٢
	٣٠٠				٣٠٠			الى حـ/ أوراق القبض (١)	١/٣
٢٥٠						٢٥٠		الى حـ/ الاثاث (٢)	١/٤
١٠٤٠	٤٠٠	١٠	٦٠٠	٢٠٠	٣٠٠	٢٥٠	١٠٠		

(١) نلاحظ فى هذه الحالة أننا نثبت قيمة الورقة بالكامل فى دفتر المقبوضات خانة البنك ، أما مصاريف القطع رقـــدرها ١٠ جنيه فتقيد فى دفتر يومية المدفوعات خانة المصاريف المالية .

(٢) لاتقيد هذه العملية فى خانة المبيعات النقدية لأن العنصر المباع هو أثاث (أصول ثابتة) وليس بضاعة يتاجر فيها المحل .

دفتر الأستاذ العام :

يتم الترحيل إلى هذا الدفتر فى نهاية كل فترة تحددها المنشاة ولتكن أسبوع حيث تم ترحيل بجموع كل نهاية . أما خانة المتنوعات فيتم ترحيل كل عنصر بها أولا بأول إلى الحساب الخاص به .

منه ح/ الخزينة (الصندوق) له

١٠٤٠	الى مذكورين	٦٩/١/٧			

منه ح/ البنك جارى له

٤٠٠	الى مذكورين	٦٩/١/٧			

منة ح/ الخصم المسموح به لة

١٠	الى مذكورين	٦٩/١/٧			

منه ح/ المبيعات له

١/٧	من مذكورين	٦٠٠			

منه ح/ اجمالى العملاء له

١/٧	من مذكورين	٢٠٠			

منه ح/ أوراق القبض له

١/٧	من مذكورين	٣٠٠			

منه ح/ الأثاث له

١/٤	من ح/ الخزينة (الصندوق)	٢٥٠			

ب ـ دفتر يومية المدفوعات النقدية (دفتر النقدية جانب المدفوعات) .

من الملاحظ أن عمليات المدفوعات جميعها تشترك فى أساس واحد وهو أن الطرف المدين منها يبين الأوجه التى فيها الأنفاق . ومنها :

ـ المشتريات النقدية .

- المدفوعات الموردين (المدفوع المشتريات الآجلة) ،
- المدفوع لأوراق الدفع .
- المصاريف المالية .

ويخصص لكل وجـــه من هذه الأوجة خانة بدفتر يومية المدفوعات طالما تكررت بصورة تسمح بذلك . وبجانب ذلك يخصص خانه للاوجه الأخرى غير المتكررة ويطلق عليها « متنوعات » .

أما الطرف الدائن من عمليات المدفوعات فيكون واحـد أو أكثر من العناصر الآتية :

- الخزينة (الصندوق)
- البنك
- الخصم المكتسب

ويخصص لكل عنصر من هذه العناصر خانة بدفتر يومية المدفوعات .

وبجانب هـــذه الخانات يوجد عدد أخر من الخانات مثل حركة النقدية لإثبات حركة النقدية من الخزينة إلى البنك والعكس وكذلك خانة للبيان وأخرى للتاريخ كما هو الحال بدفتر يومية المقبوضات .

مثـال :

المطلوب إثبات عمليات المدفوعات النقدية التى تمت فى إحدى المنشآت خلال الأسبوع المنتهى فى ١٥/٢/١٩٦٩ :

فى ٨/٢/٩٦٩ اشترت المنشأة نقداً بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه من محـــلات الدمياطى

فى ١٩٦٩/٢/٩ اشترت المنشأة أثاث بمبلغ ٥٠٠ جنيه ودفع الثمن نقداً .

فى ١٩٦٩/٢/١٠ دفعت المنشأة إلى كامل المستحق له وقدره ٣٠٠ جنيه بشيك قدره ٢٩٠ جنيه .

فى ١٩٦٩/٢/١٢ سحب صاحب المنشأة مبلغ ١٥٠ جنيه من خزينة المحل لمصروفاته الشخصية .

فى ١٩٦٩/٢/١٥ سدد المحل نقداً الكمبيالة المستحقة عليه وقدرها ٢٠٠جنيه إلى الدائن .

وفى نفس اليوم بلغت مصاريف القطع المستحقة على المنشأة نظير الأوراق التى خصمتها فى البنك مبلغ ٢٠ جنيه .

وفى نفس اليوم سحبت المنشأة مبلغ ٢٢٠ جنيه من البنك أودعتها خزينة المحل .

وفى هذه الحالة يظهر دفتر يومية المدفوعات على الوجه الآتى :

١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩	١٠	١١
الخزينة	البنك	الخصم المكتسب	المشتريات النقدية	المدفوع للموردين	المدفوع لأوراق الدفع	مصاريف مالية	متنوعات	حركة النقدية	البيان	التاريخ
٤٠٠			٤٠٠						من ح/ المشتريات	٢/٨
٥٠٠							٥٠٠		من ح/ الأثاث	٢/٩
	٢٩٠	١٠		٣٠٠					من ح/ كامل	٢/١٠
١٥٠							١٥٠		من ح/ المسحوبات	٢/١٢
٢٠٠					٢٠٠				من ح/ أوراق الدفع	٢/١٥
	٢٠					٢٠			من ح/ مصاريف قطع	٢/١٥
	٣٢٠							٣٢٠	من ح/ الخزينة	٢/١٥
١٢٥٠	٦٣٠	١٠	٤٠٠	٣٠٠	٢٠٠	٢٠	٦٥٠	٣٢٠		

وفى هذه الحالة نلاحظ أن الخانات من ١ إلى ٣ تمثل الطرف الدائن من عمليات المدفوعات النقدية ، أما الطرف المدين فتمثلة الخانات من ٤ الى ٨ .

وفى هذة الحالة نجد أن حسابات دفتر الأستاذ تظهر كالاتى :

ح/ الخزينة

منه			له		
			١٢٠٠	من مذكورين	٦٩/٢/١٥

ح/ البنك

منه			له		
			٦٣٠	من مذكورين	٦٩/٢/١٥

ح/ الخصم المكتسب

منه			له		
			١٠	من ح/ كامل	٦٩/٢/١٥

ح/ المشتريات

منه			له		
٤٠٠	الى مذكورين	٦٩/٢/١٥			

ح/ اجمالى الموردين

منه			له		
٣٠٠	الى مذكورين	٦٩/٢/١٥			

منه	ح/أوراق الدفع				له
٢٠٠	الى مذكورين	٦٩/٢/١٥			

منه	ح/ مصاريف مالية				له
٢٠	الى ح/ البنك	٦٩/٢/١٥			

منه	ح/ الأثاث				له
٥٠٠	الى ح/ الخزينة	٦٩/٢/٩			

منه	ح/ المسحوبات				له
١٥٠	الى ح/ الخزينة	٦٩/٢/١٢			

٢ — دفتر يومية المصروفات النثرية :

نتيجة لـكبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها النقدية . أن أصبح من الضروري فصل عملياتها النقدية العـادية والتي تتعلق بالمقبوضات النقدية من العملاء وأوراق القبض وبيع البضاعة أو بعض أصولها الثابتة والمدفوعات النقدية لسداد الديون المستحقة للموردين وأوراق الدفع التي استحق ميعادسدادهاوسداد ثمن المشتريات النقدية من البضاعة أو الأصول الثابتة . عن العمليات النقدية التي تتعلق بصرف بعض المبالغ الضئيلة القيمة كطوابع البريد والدمغة وأجور البرقيات والاكراميات .

ولسداد مثل هذه المصروفات تضطر هذه المنشآت إلى أن يخصص صندوق

معين يطلق عليه « صندوق المصروفات النثرية » ليتولى الصرف على هذا النوع من المصروفات وكان من نتيجة ذلك أنه أصبح من الأفضل اثبات هـذه المصروفات بعيدا عن عمليات النقدية العادية . ولذلك فقد جـــرت العادة على إثبات هذه المصروفات فى دفتر مستقل هو « دفتر يومية المصروفات النثرية » نتيجة لكثرة هـذه المصروفات وضآلة قيمتها ولـكى تـكون مستقلة عن دفتر يومية النقدية . ويقيد فى هذا الدفتر جميع المصروفات النثرية وذلك بمعرفة شخص مستقل هو أمين صندوق المصروفات النثرية » .

ويقسم هذا الدفتر إلى جانبين ، أحدهما مدين والآخر دائن. ويخصص الجانب المدين لإثبات المبـالغ التى يتسلمها أمين الصندوق للصرف منها على المصروفات النثرية المختلفة ، أما الجانب الدائن فيخصص لإثبات أنواع المصروفات النثرية التى انفقت خلال الفترة . ويقسم هذا الجانب بدورة إلى عـدة خانات كل منها مصروف معين مع ملاحظة أن هذه الخانات يتوقف على نوع المصروفات النثرية المتكررة حيث أن تكرار المصروف بصورة معينة يجعل من الضرورى تخصيص خانة مستقلة له . وبالاضافة الى تلك الخانات فهناك خانة « مصروفات متنوعة » تقيد بها تلك الأنواع غير المتكررة من المصروفات النثرية . وتضاف الى هـذا الجانب أحيانا خانة أخرى يطلق عليها « حسابات دفتر الأستاذ » وهى لإثبات المبالغ التى قد يطلب من أمين صندوق المصروفات النثرية صرفها، وليس من طبيعة المصروفات النثرية ولـكنها ضئيلة القيمة مثل سداد مبلغ لأحد العملاء أو شراء أصل من الأصول .

وفى نهاية كل فترة متفق عليها ويرحل مجموع هذه المصروفات النثرية إلى الجانب المدين من حـ/ المصروفات النثرية بدفتر الأستاذ العام . ويمكن أن يقسم هـــذا

الحساب فى دفتر الأستاذ الى خانات تحليلية يخصص كل منها لنوع متكرر من هذه المصروفات وفقاً لما هو موجود بدفتر اليومية . أما فيما يتعلق بالمبالغ المثبته فى خانة « حسابات دفتر الأستاذ » فترحل أولا بأول إلى الحسابات الخاصة بها فور اثبات كل عملية نظرا لاختلاف طبيعة كل منها .

السلفه المستديمة :

والطريقة المثلى المتبعة لمعالجـــة المصروفات النثرية استخدام طريقة السلفة المستديمة . وفى هذه الحالة يتولى أحد الموظفين الصرف على المصروفات النثرية عن طريق تخصيص مبلغ محدد يكون كافيا لمقابلة هذه المصروفات خلال فترة زمنية محددة ويتحدد هذا المبلغ استنادا الى التجارب الماضية المنشأة . وفى نهاية هذه الفترة المحـددة يقدم هـذا الموظف المستندات المختلفة الدالة على المصروفات التى أنفقها ، وبعد مراجعة هذه المستندات والتأكد من صحتها يعطى لهـذا الموظف مبلغاً جديداً مساوياً المبلغ الذى أنفقة لـكى يصل المباع الذى فى عهدته الى ماكان عليه وهو مقدار السلفة المستديمة ويطلق على هـــذه العمليه « استعاضة السلفه المستديمة »

وبنا على ماسبق يظهر دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية على الصورة الآتيـــة :

منه | له

المبلغ	البيان	التاريخ	الجملة	بريد ودمغة	اكراميات	مصاريف انتقال	متنوعات	حسابات دفتر الاستاذ	البيان	التاريخ
			...	رحل المجموع الى ح/ الصندوق و ح/ المصروفات النثرية بالاستاذ العام						

ويظهر حـ/ المصروفات النثرية بدفتر الاستاذ العام كالآتى :

منه		حـ/ المصروفات النثرية			له
...	الى حـ/ صندوق المصروفات النثرية				

مثـــال :

تتبع احـدى المنشآت نظـام السلفة المستديمة فيما يتعلق بمصروفاتها النثرية ، وتخصص به خانة مستقلة لكل من المصروفات الآتيه :

طوابع بريد ودمغة ، مصاريف انتقال ، اكراميات ، مصاريف متنوعة .

فى أول يناير ١٩٦٩ استلم أمين صندوق المصروفات النثرية شيكا بمبلغ ٢٠جنيها لحساب المصروفات النثرية وهو المبلغ المقدر للسلفة كل اسبوعين

فى ٢ يناير ١٩٦٩ دفع ١٥٠ مليما مصاريف انتقال أحد عمال المنشأة .

فى ٣ يناير ١٩٦٩ اشترت المنشأة طوابع للبريد والدمغة بمبلغ ٥٠٠ مليما .

فى ٥ يناير ١٩٦٩ دفع ٣٥٠ مليما اكراميات .

فى ١٠ يناير ١٩٦٩ دفع ٥ جنيهات ثمنا لشراء بعض الأدوات الكتابية اللازمة للمنشأة .

فى ١٤ يناير ١٩٦٩ دفع ٢ جنيه لأحد الموردين من حسابه ،

فى ١٥ يناير ١٩٦٩ دفع ٤٠٠ مليم مصاريف انتقال .

فى ١٥ يناير ١٩٦٩ دفع ١٠٠ مليم لشراء صحف ومجلات .

فى ١٦ يناير ١٩٦٩ استلم الصراف شيكا بالمبلغ الذى صرفه خلال الأسبوعين وذلك لإستعاضة السلفة المستديمة للمصرفات النثرية .

والمطلوب : اثبات العمليات السابقة وترحيلها الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ .

منه | له

مبلغ	البيان	التاريخ	الجملة	بريد ودمغة	مصاريف انتقال	اكراميات	مصاريف متنوعة	حسابات دفتر الاستاذ	رقم صفحة الاستاذ	البيان	التاريخ
٢٠	الى ح/ البنك	٦٩/١/١	٠و١٥٠		٠و١٥٠					مصاريف انتقال	٦٩/١/٢
			٠و٥٠٠	٥٠٠و						طوابع بريد	١/٢
			٠ر٣٥٠			٠و٣٥٠				اكراميات	١/٥
			٥و٠٠٠					٥و٠٠٠	٤	من ح/أدوات الكتابة	١/١٠
			٢و٠٠٠					٢و٠٠٠	١٢	من ح/ المورد	١/١٤
			٠و٤٠٠		٠و٤٠٠					مصاريف انتقال	١/١٥
			٠و١٠٠				٠و١٠٠			صحف ومجلات	١/١٥
			٨و٥٠٠	٥٠٠و	٠و٥٥٠	٠و٣٥٠	٠و١٠٠	٧و٠٠٠			
			١١و٥٠٠								
٢٠			٢٠							رصيد	
١١و٥٠٠	رصيد	١/١٦									
٨و٥٠٠	الى ح/ البنك	١/١٦									

ويظهر حـ/ المصروفات النثرية بدفتر الأستاذ العام كالآتى :

منه　　　　حـ/ المصروفات النثرية　　　　له

١٥٠٠	الى حـ/ صندوق المصروفات النثرية	٦٩/١/١٥			

وتظهر الحسابات الأخرى كالآتى :

منه　　　　حـ/ الأدوات　　　　له

٥	الى حـ/ صندوق المصروفات النثرية	٦٩/١/١٥			

منه　　　　حـ/ المورد　　　　له

٢	الى حـ/ صندوق المصروفات النثرية	٦٩/١/١٥			

وبذلك نكون قد انتهينا من استعراض القسم الأول من الدفاتر المساعدة وهى دفاتر القيد الأولى وهى اليوميات المساعدة بشقيها سواء الخاص بالعمليات الآجلة أو بالعمليات النقدية .

وننتقل بعد ذلك إلى القسم الثانى من الدفاتر المساعدة وهى دفاتر الترحيل أى دفاتر الأستاذ المساعدة ودفتر الأستاذ العام .

ثانيا : دفاتر الاستاذ المساعدة والحسابات الاجماليه :

تتعدد هذه الدفاتر من منشأة الى أخرى ، ولعل أكثر هذه الدفاتر استعمالا هى دفاتر الأستاذ المساعدة الآتية :

١ — دفتر أستاذ العملاء (أستاذ المبيعات) : وهو الدفتر الذى يخصص لحسابات العملاء ، حيث يخصص حساب لكل عميل يشترى بضائع من المنشأة على الحساب .

٢ — دفتر استاذ الموردين (أستاذ الموردين) : وهو الدفتر الذى يخصص لحسابات الموردين ، حيث يخصص به حساب لكل مورد تشترى منه المنشأة بضائعها على الحساب .

٣ — دفتر الأستاذ الخاص : ويخصص هذا الدفتر للحسابات التى تتميز بطابع السرية مثل حسابات رأس المال والمسحوبات والقروض والحسابات الختامية .

وفى هذه الحالة نلاحظ أن هذه الدفاتر لاتؤدى الى الإستغناء عن دفتر الأستاذ العام الذى تفتح به الحسابات الأخرى التى ليس لها مكان فى دفاتر الأستاذ المساعدة السابقة . ومن أهم هذه الحسابات الإجمالية للعملاء والموردين .

أ ـ حـ/ اجمالى العملاء : يفتح هذا الحساب بدفتر الأستاذ العام ، بحيث يمثل رصيد هذا الحساب مجموع أرصدة حسابات العملاء الموجودة بدفتر أستاذ العملاء المساعدة . ومن ثم فانه يمكن التأكد من صحة ترحيلات عمليات العملاء عن طريق مقارنة رصيد حساب اجمالى العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء بدفتر أستاذ العملاء المساعدة .

ويتم الترحيل الى حساب اجمالى العملاء فى نهاية كل فترة معينة تحددها المنشأة عن طريق ترحيل مجموع اليوميات المساعدة التى تؤثر على هذ الحساب :

ومن ثم يظهر حساب إجمالى العملاء كالآتى :

	منه	ح/ إجمالى العملاء		له
..	رصيد أول المدة		..	من ح/ النقدية (دفتر المقبوضات)
..	إلى ح/ المبيعات (مجموع دفتر يومية المبيعات		..	من ح/ خصم مسموح به (دفتر المقبوضات)
..	إلى ح/ أوراق القبض (مرفوضة)(١)		..	من ح/ مردودات مبيعات (مجموع دفتر مردودات المبيعات)
..	إلى ح/ البنك (٢)			
..	إلى ح/ أوراق قبض برسم التحصيل (٣)		..	من ح/ أوراق القبض (مجموع يومية أوراق القبض)
..	الى ح/ المورد (المحول له) (٤)			
	إلى ح/ البنك (مصاريف بروتستو)		..	من ح/ ديون معدومة (يومية عامة)
			..	رصيد آخر الفترة
..			..	

وتمثل المفردات العناصر الآتية :

(١) تمثل أوراق القبض المرفوضة من الباقية بالمحفظة .

(٢) تمثل أوراق القبض المرفوضة والتى سبق قطعها بالبنك .

(٣) تمثل أوراق القبض المرفوضة والتى كانت مرسلة للبنك برسم التحصيل .

(٤) تمثل أوراق القبض المرفوضةوالتى سبق تحويلها إلى أحد الموردين، وتمثل هذه المفردة قيمة الورقة مضافا اليها مصاريف البروتستو .

ويظهر ح/ اجمالى الموردين على الصورة التالية :

منه	ح/ اجمالي الموردين		له
..	الى ح/ مردودات المشتريات (مجموع دفتر يومية مردودات المشتريات)	..	رصيد أول الفترة
..	الى ح/ النقدية (دفتر المدفوعات)	..	من ح/ المشتريات (مجموع يومية المشتريات)
..	الى ح/ خصم مكتسب (دفتر المدفوعات	..	من ح/ أوراق الدفع (مرفوضة) (يومية عامة)
..	الى ح/ أوراق الدفع (مجموع يومية أوراق الدفع)	..	من ح/ مصاريف قضائية (بروتستو) (يومية عامة)
..	الى ح/ أوراق قبض (محولة) (دفتر اليومية العامة)		
..	الى ح/ التصفية (اشهار افلاس المنشأة)		
..	رصيد آخر الفترة		
..		..	

وفى هذه الحالة نجد أن رصيد ح/ اجمالى العملاء سوف يتساوى مع مجموع أرصدة حسابات العملاء الموجودة بدفتر استاذ العملاء ، وكذلك نجد أن رصيد ح/ اجمالى الموردين بدفتر الأستاذ العام، مع مجموع أرصدة حسابات الموردين الموجودة بدفتر أستاذ الموردين .

ومن هذا يتضح أن تعدد العمليات المالية التى تقوم بها المنشآت المختلفة قد أدى الى استخدام مجموعة دفترية تتكون من عدد دفاتر لليوميات المساعدة ودفتر لليومية العامة وعدة دفاتر أستاذ مساعدة ودفتر للأستاذ العام . وأوضحنا أن عدد هذه الدفاتر يتوقف على طبيعة عمليات كل منشأة حيث يخصص دفتر للعمليات المتكررة . ومن المعلوم أن النسبة الكبيرة من عمليات هذه المنشآت تنحصر فى عمليات شراء البضاعة أو المواد الأولية واعادة بيعها وخاصة بالأجل ، مما جعل

هناك أهمية كبيرة ليوميتى المشتريات والمبيعات والتى تسجل بهما عمليات الشراء والبيع الاجل . ومن ثم تزيد أهمية حسابات العملاء وحسبات الموردين بدفتر أستاذ العملاء ودفتر أستاذ الموردين . ولذلك ظهرت الحاجة الى الاهتمام بهما لكثرة العمليات المثبتة بهما وبالتالى تتعرض الى نسبة أكبر من الاخطاء . ومن ناحية أخرى فان هناك أهمية كبرى لكى تعرف المنشأة مجموع رصيد العملاء ومجموع رصيد الموردين حتى يمكن تحديد مركز المنشأة من الطرفين .

ومن هنا ظهرت الحاجة الى إيجاد حسابات جـــديدة تظهر لنا فى أى وقت مقدار المطلوب من العملاء والديون المستحقة الموردين وهذه هى التى أطلق عليها « الحسابات الاجمالية » .

المزايا من استخدام الحسابات الاجمالية :

تتحقق العديد من المزايا من استخدام الحسابات الاجمالية لعل أهمها :

١ ـ تقديم البيانات الضرورية الى الادارة وذلك فيما يتعلق بالعمـــلاء والموردين ، حيث تبين لنا بسهولة وعند الطلب مركز العملاء والمورين بالنسبة المنشأة .

٢ ـ اكتشاف الاخطاء ان وجدت وذلك عن طريق مطابقة رصيد ح/اجمالى العملاء مع مجمـوع أرصدة حسابات العملاء ، ورصيد ح/ اجمالى الموردين مع مجموع أرصدة حسابات الموردين .

٣ ـ المعاونة فى اعداد ميزان المراجعة عن طريق ظهور رصيد واحد لمجموع حسابات العملاء ورصيدا واحداً لمجموع أرصدة حسابات الموردين .

٤ ـ تسهيل اعداد الميزانية العمومية فى نهاية الفترة المالية عن طريق ظهـور

رصيد ح/ اجمالى العملاء ليحل محل أرصدة حسابات العملاء الشخصية وذلك فى جانب الأصول ،أما فى جانب الخصوم فيظهر رصيده ح/ اجمالى الموردين ليحل محل مجموع أرصدة حسابات الموردين الشخصية .

الحسابات الإجمالية ونظام القيد المزدوج :

قد يظهر لنا استخدام نظام الحسابات الاجمالية خروجا على نظرية القيد المزدوج ، إذ بمقتضاها يتم التقييد والترحيل كالآتى :

١ ـ يتم إثبات المبيعات الآجلة فى دفتر يومية المبيعات ومنها سوف يتم الترحيل كالاتى :

أ ـ الى الجانب المدين من الحساب الشخصى لكل عميل يتم اليه البيع بمجرد تمام كل عملية بيع ، وذلك بدفتر أستاذ العملاء .

ب ـ الى الجانب المدين من حساب اجمالى العملاء فى نهاية كل فترة معينة وذلك بدفتر الأستاذ العام (مجموع دفتر يومية المبيعات هو الذى يتم ترحيله فى هذة الحالة فى نهاية كل فترة معينة) .

حـ ـ الى الجانب الدائن من حساب المبيعات على أساس أنه فى نهاية الفترة المحددة يتم ترحيل مجموع دفتر يومية المبيعات إلى حساب المبيعات بالأستاذ العام .

وبذلك نجد أن المبيعات الاجلة تم ترحيلها الى ثلاثة حسابات وليس حسابين فقط وهذا خروجا على نظرية القيد المزدوج .

٢ ـ يتم اثبات المشتريات الاجلة فى دفتر يومية المشتريات ، وفى هذه الحالة يتم الترحيل الى حسابات دفتر الأستاذ كالاتى :

١ — إلى الجانب الدائن من الحساب الشخصى لكل مورد وبعد تمام كل عملية شراء على حدة بدفتر أستاذ الموردين .

ب — إلى الجانب الدائن من حساب اجمالى الموردين على أساس ترحيل مجموع يومية المشتريات فى نهاية كل فترة معينة إلى الجانب الدائن من حساب إجمالى الموردين بالأستاذ العام .

٣ — إلى الجانب المدين من حساب المشتريات على أساس أنه فى نهاية الفترة المحددة يتم ترحيل مجموع يومية المشتريات إلى الجانب المدين من حساب المشتريات بدفتر الأستاذ العام .

ومن ثم يتم الترحيل إلى ثلاثة حسابات بدلا من اثنين ، وهذا يخالف قواعد نظرية القيد المزدوج .

وكذلك الحال بالنسبة للعناصر الأخرى التى تؤثر على حسابى اجمالى العملاء وإجمالى الموردين وذلك قياسا على المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة .

ولقد ظهرت عدة اتجاهات للرد على هذه الإعتراضات وهى :

١ — الطريقة الفرنسية :

وتقوم هذه الطريقه على فكرة أساسية هى أن المجموعة الدفترية النشأة تتكون من دفتر اليومية العامة ودفتر الأستاذ العام والخاص، أما دفاتر اليوميات المساعدة ودفاتر الأستاذ المساعدةفهى دفاتر بيانية أو إحصائية للقيود الواردة باليومية العامة . وطبقا لهذا الرأى نلاحظ أنه لايجوز الترحيل إلى أى حساب بدفتر الأستاذ العام إلا عن طريق القيد بدفتر اليومية العامة الذى أصبح بذلك دفتراً مركزيا .

وطالما أن حساب اجمالى العملاء وحساب اجمالى الموردين يظهـــران بدفتر الأستاذ العام فهما من الحسابات الأصلية والتى تعتبر أحد طرفى القيد المزدوج .

أما الحسابات الشخصية للعملاء والظاهرة بدفتر أستاذ العمـــلاء ، والحسابات الشخصية للموردين والظاهرة بدفتر أستاذ الموردين فهى حسابات بيانية لحساب اجمالى العملاء وحساب اجمالى الموردين حيث أن دفتر أستاذ العمـــلاء ودفتر أستاذ الموردين لايعتبران من ضمن المجموعة الدفترية طبقا لهذا الرأى .

وترتيبا على ذلك فان هذه الطريقة تتبع الآتى :

ا ــ إثبات المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة بدفتر يومية المبيعات ودفتر يومية المشتريات وهى دفاتر بيانية لاتدخل ضمن المجموعة الدفترية المنشأة .

ب ـ فى نهاية كل فترة معينة يتم إثبات مجموع المبيعات الآجلة ومجمـــوع المشتريات الآجلة خلال هذه الفترة بدفتر اليومية العامة بقيد إجمالى (مركزى) .

حـ ـ يتم ترحيل المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة الى الحسـابات الشخصية للعملاء والموردين فور اتمام كل عملية بيع أو شراء على حدة . وذلك أساس أن هذه الحسابات الشخصية بدفتر أستاذ العملاء ودفتر أستـاد الموردين لاتدخـــل ضمن المجموعة الدفترية .

د ـ فى نهاية كل فترة محددة يتم الترحيل من واقع القيد الموجود بدفتر اليومية العامة الى الحسابات الاجمالية للعملاء والموردين بدفتر الأستاذ العـام وهو الذى يعتبر من ضمن المجموعة الدفترية . وذلك على أساس أن يتم ترحيل المبيعات الى

الجانب المدين من حساب اجمالى العملاء والى جانب الدائن من حساب المبيعات وهذا لايمثل أى خروج عن نظرية القيد المزدوج لأن المجموعة الدفترية ليس بها سوى حساب لاجمالى العملاء. أما الحسابات الشخصية للعملاء فهى حسابات بيانية لحساب احمالى العملاء. ولا تدخل ضمن المجموعة الدفترية وكذلك الحال بالنسبة للمشتريات الآجلة.

ومن هذا يتضح أن هذه الطريقة لاتمثل خروجا على نظرية القيد المزدوج حيث ان المجموعة الدفترية تبعا لهذه المدرسة تتكون من اليومية العامة ودفتر الاستاذ العام. وأن الترحيل يتم من القيود الموجودة باليومية العامة وأن طرفى القيد فى هذه الحالة هما حسات اجمالى العملاء وحساب المبيعات أو حساب اجمالى الموردين وحساب المشتريات، أما الترحيل إلى الحسابات الشخصية فهو بيانى.

وايضاحا لذلك فاننا نجد أن دفتر اليومية العامة يظهر به :

..		من حـ/ اجمالى العملاء		
	..	الى حـ/ المبيعات		
		اثبات مجموع دفتر يومية المبيعات خلال الفترة المتفق عليها .		

تابع اليومية العامة :

١٠٠		من حـ/ اجمالى العملاء		
		فاروق عبد العال		
	١٠٠	الى حـ/ أوراق القبض		
		اثبات رفض فاروق لسداد الكمبيالة المسحوبة عليه		

وفى هذه الحالة اتضح أنه عند رفض الورقة التجارية لم يجعل حساب العميل الشخصى حسابا أساسيا فى القيد بل هو بيان لحساب اجمالى العملاء .

وبهذا نجد أن هذه الطريقة ليست خروجا على نظرية القيد المزدوج باعتبار أن طرفى القيد هما حساب اجمالى العملاء أواجمالى الموردين ، والحساب الآخر هو المتمم للعملية فقط . أما القيد فى الحسابات الشخصية فهو بيانى .

٢ ـ الطريقة الانجليزية :

وهذا الاتجاه يقوم على أساس أن جميع دفاتر اليوميات المساعدة وكذلك دفاتر الاستاذ المساعدة تكون المجموعة الدفترية المنشأة ، وأن جميع العمليات التى تقيد بدفاتر اليوميات المختلفة لاداعى لتكرار اثباتها فى دفتر اليومية العامة قبل ترحيلها إلى دفتر الاستاذ . وأن اعتبار اليومية العامة يومية مركزية يجب اثبات جميع القيود الواردة باليوميات المساعدة ولو فى صورة مجاميع تكرار لامبرر له .

أما الحسابات الاجمالية فى هذه الحالة تعتبر كشوفا خارجة لدى مدير الحسابات يستخدمها لتحقيق الأغراض والمزايا السابق ذكرها ومن ثم فان استخدامها لايعتبر خروجا عن طريق نظرية القيد المزدوج .

٣ ـ طريقة القيد الرباعى :

وهذه الطريقة تعتبر توفيقا بين المدرستين الفرنسية والانجليزية . فهى تقوم على أساس اعتبار أن جميع دفاتر اليومية المختلفة ودفاتر الاستاذ المساعدة هى المجموعة الدفترية المنشأة (الطريقة الانجليزية) ، وفى نفس الوقت فهى تعتبر الحسابات الاجمالية من الحسابات الاساسية وليست مجرد كشوف خارجية بيانية (الطريقة الفرنسية) .

ولكى لانخرج عن نظرية القيد المزدوج فى الحالة ، نوجد حسابا رابعاً لكى يتم القيد المزدوج . وهذا الحساب الرابع يتخذ شكل عكسيا لحساب اجمالى العملاء . فأى عنصر يرحل إلى الجانب المدين من حساب اجمالى العملاء يرحل إلى الجانب الدائن من هذا الحساب الجديد والعكس صحيح . وبالتالى فانه عند ترصيد هذا الحساب الجديد نجد أن رصيده سوف يتساوى مع رصيده ح/ اجمالى العملاء .

ويطلق على هذا الحساب الجديد حساب « مراقبة اجمالى العملاء » :

وفى هذه الحالة نلاحظ أن هذا الحساب له عدة خصائص هى :

أ — هو عكس لحساب اجمالى العملاء .

ب — رصيده يساوى رصيد ح/ اجمالى العملاء .

حـ — رصيده دائن فى حين أن رصيد حساب اجمالى العملاء مدين .

د — يوجد هذا الحساب بدفتر أستاذ العملاء فى حين يوجد حساب اجمالى العملاء بدفتر الاستاذ العام .

وفى هذه الحالة للتأكد من صحة هذه الطريقة ، يوضح الآتى كيفية اثبات المبيعات الآجلة فى هذه الحالة :

	من مذكورين			
	ح/ اجمالى العملاء	استاذ عام		..
	ح/ الحسابات الشخصية للعملاء	استاذ عملاء		..
	إلى مذكورين			
	ح/ مراقبة اجمالى العملاء	استاذ عملاء	..	
	ح/ المبيعات	استاذ عام	..	

وكذلك الحال بالنسبة لاجمالى الموردين ومراقبة اجمالى الموردين .

وأخيراً فإنه يجب ملاحظة أى طريقة من الطرق السابقة لم تقلل من أهمية استخدام الحسابات الاجمالية ، بل افترضت أهميتها واتجهت إلى جعل استخدامها عدم خروج عن نظرية القيد المزدوج .

ونلاحظ أن الطريقة الثالثة (القيد الرباعى) قد أدت إلى جعل دفاتر الاستاذ متوازنة أى يمكن استخدام ميزان مراجعة مستقل لها عن طريق تصوير حساب مراقبة اجمالى العملاء وحساب مراقبة اجمالى الموردين .

وحيث أن حساب المراقبة هو عكس حساب الاجمالى ، فنجد أن رصيد حساب اجمالى العملاء يساوى رصيد حساب مراقبة اجمالى العملاء مع اختلاف طبيعة كل منهم فالأول رصيده مدين فى حين أن الثانى رصيده دائن ، وحيث أن حساب المراقبة يوجد بدفتر أستاذ العملاء فإن رصيده أيضا سيكون عكسيا لمجموع أرصدة الحسابات الظاهرة فى هذا الدفتر .

وكذلك الحال بالنسبة لدفتر أستاذ الموردين وحساب مراقبة اجمالى الموردين .

وعلى ذلك فان ميزان المراجعة المستقل لدفتر أستاذ العملاء يظهر كالآتى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٦٠٠		ح/ محلات سمير الصبان
٤٠٠		ح/ محلات على ابو الحسن
٥٠٠		ح/ محلات فاروق عبد العاو
٣٠٠		ح/ محلات احمد بسيونى
	١٨٠٠	ح/ مراقبة اجمالى العملاء
١٨٠٠	١٨٠٠	

وإذا لم يتوازن هذا الميزان ، فذلك يعنى وجود أخطاء فى الحسابات الشخصية للعملاء أو فى ح/ مراقبة اجمالى العملاء أو فى كلاهما ويجب العمل على اكتشافها عن طريق المراجعة ثم تصحيحها لكى يتوازن هذا الميزان .

وكذلك الحال بالنسبة لميزان المراجعة المستقل لدفتر أستاذ الموردين ، فيظهر على الصورة الآتية :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	٧٠٠	ح/ محلات القيومى
	٣٠٠	ح/ محلات عبد النعيم
	٤٠٠	ح/ محلات السيد عبد المقصود
	٦٠٠	ح/ محلات كامل بكرى
٢٠٠٠		ح/ مراقبة اجمالى الموردين
٢٠٠٠	٢٠٠٠	

وفى حاله عدم توازن هذا الميزان ، فمعنى ذلك وجود خطأ فى الترحيل الى الحسابات الشخصيه للموردين أو فى حساب المراقبة وبالتالى حساب الاجمالى أو فى كلاهما . ومن ثم يجب اكتشافه وإجراء القيود اللازمة للتصحيح .

ولكى تحقق هذه الطريقة الفوائد الموجودة ، يستحسن أن يعد هذا الميزان على فترات متقاربة حتى يمكن اكتشاف الأخطاء فى أقرب وقت . فاذالم يتساوى جانبى الميزان فذلك يعنى وجود أخطاء فى الفترة بين عمل ميزان المراجعة المستقل عن الفترة السابقة وبين عمله فى الفترة الحالية وبذلك يسهل البحث عن هذا الخطأ وتصحيحه .

ونتيجة لهذا الوضع سنجد أن هناك لدى المنشأة ثلاثة أرصده لمجموع العملاء بدفاتر المنشأة هى :

— رصيد حـ/ اجمالى العملاء فى دفتر الأستاذ العام .

— مجموع أرصدة حسابات العملاء الشخصية بدفتر أستاذ العملاء .

— رصيد حساب مراقبة اجمالى العملاء فى دفتر استاذ العملاء .

وبالتالى سوف تظهر هذه الأرصدة الثلاثة فى ميزان المراجعه العام فى نهاية الفترة . ولما كان الغرض من تعدد هذه الحسابات هو الحصول على البيانات اللازمة عن العملاء والتأكد من عدم وجود الأخطاء فى دفاتر استاذ العملاء والموردين واكتشافها إن وجدت . لذلك فليس هناك أى مبرر لكتابة الأنواع الثلاثة السابقة بميزان المراجعة ولكن نكتفى فقط باظهار حساب واحد يمثل مجموعة العملاء وهو رصيد حساب اجمالى العملاء ، وذلك طالما تأكدنا من تساوى رصيد حـ/ مراقبة اجمالى العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء الشخصية .

فى الحالة الأولى سوف يظهر ميزان المراجعة كالآتى فيما يتعلق بأرصدة العملاء :

ميزان المراجعة العام فى ٦٩/١٢/٣١

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٥٠٠٠		حساب اجمالى العملاء
	٥٠٠٠	حساب مراقبة اجمالى العملاء
٥٠٠٠		حساب العملاء (قائمة بالأرصدة)

ولكن الأوفق أن يظهر ميزان المراجعة العام كالآتى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٥٠٠٠		حساب اجمالى العملاء

وهذه هى الصورة التى أتفق عليها عند تصوير ميزان المراجعة فى حالة وجود دفاتر أستاذ متوازنة للعملاء والموردين .

اسئلة وتمارين

١ — ماهى الأسباب التى أدت الى أستعمال المنشآت للدفاتر المساعدة ؟

٢ — ما هى المزايا التى تعود على المنشآت باستعمال الدفاتر المساعدة ؟

٣ — هل يمكن الاستغناء عن تصوير الحسابات الشخصية للعملاء عند حساب اجمالى العملاء بالأستاذ العام ؟ وكذلك الحال بالنسبة للموردين ؟

٤ — أرسم نموذجا ليومية المشتريات ، وتكلم عن طريقة أستعمالها ، وأشرح كيف أن استخدام هذه اليومية يعمل على توفير الوقت والجهد ؟

٥ — يذكر البعض : « يعد أستخدام الحسابات الاجمالية خروجا عن نظرية القيد المزدوج » أشرح هذه العبارة .

٦ — ماهو المقصود بدفاتر الأستاذ المتوازنة ؟

٧ — المطلوب اثبات العمليات الآتية لمنشأة سمير الصبان خلال شهر يناير وترحيلها إلى الحسابات الخاصة بها ، مع ملاحظة أن المنشأة تتبع نظام اليوميات المساعدة ودفاتر الأستاذ المساعدة بجانب اليومية العامة ودفتر الاستاذ العام .

٦٩/١/٢ أشترت المنشأة بضاعة على الحساب من شركة النصر بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه وباعت على الحساب بضاعة لمحلات الفيومى بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

٦٩/١/٢ أشترت المنشأة على الحساب أثاث من شركة أيديال بمبلغ ٦٠٠ جنيه وكان عبارة عن ٢٠ مكتب لموظفى المنشأة .

٦٩/١/٥ أشترت المنشأة نقدا بضاعة من الشركة المتحدة مبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، وباعت نقدا البضاعة الى محلات فاروق بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه .

٦٩/١/٦ سحبت المنشأة مبلغ ١٠٠ جنيه من خزائن المنشأة وأودعتها الحساب الجارى بالبنك .

٦٩/١/٧ دفعت المنشأة الايجار وقدره ٨٠ جنية بشيك على الحساب الجارى بالبنك

٦٩/١/١٣ سددت المنشأه إلى شركة النصر المستحق لها نقدا بعد الحصول على
خصم نقدى قدره ١٠ ٪ .

٦٩/١/١٤ اشترت المنشأة بشيك بضاعة بمبلغ ٧٠٠ جنيه وباعت بضاعة إلى على
أبو الحسن بمبلغ ٥٠ جنيه قبضت قيمتها بشيك . وفى نفس اليوم
استلمت المنشأة من محلات الفيومى المستحق عليها بشيك بعد منحها
خصما نقديا قدره ٥ ٪ .

٦٩/١/١٥ سددت المنشأة المستحق عليها لشركة ايديال ، واستلمت شيكا قدره
٢٠٠ جنيه ايراد عقار مؤجر للغير .

٦٩/١/١٦ باعت المنشأة بضاعة على الحساب إلى العميل احمد بسيونى بمبلغ
١٠٠٠ جنيه .

٦٩/١/١٩ استلمت المنشأة شيكا من احمد بسيونى بمبلغ ٩٨٠ جنيه سداد لحسابه

٦٩/١/٢٤ باعت المنشأة نقدا جزءا من الأثاث القديم بمبلغ ١٠٠ جنيه .

٦٠/١/٣٠ سددت المنشأة المصروفات الآتية :

١٥٠٠ جنيه مهايا
٢٠٠ جنيه نور ومياه
٣٠٠ جنيه اعلانات

٨ ـ الآتى العمليات التى تمت خلال شهر مارس لمنشأة الوردة الحمراء لصاحبها
محمود يونس والتى تستخدم الدفاتر المساعدة على أوسع نطاق :

٦٩/٣/١ اشترت المنشأة بضاعة على الحساب من شركة مصر للتجارة والتوزيع
بالقاهرة بمبلغ ١٣٥٠٠ جنيه . وكانت شروط التسليم محل البائع .

وفى نفس اليوم قبلت المنشأة الكمبيالة المسحوبة عليها من شركة مصر سداداً
لثمن البضاعة . تستحق السداد بعد شهر من تاريخه .

٦٩/٣/٤ باعت المنشأة بضاعة على الحساب إلى محلات اسماعيل جمعه بدمنهور بمبلغ ١٠٠٠ جنيه ، تسليم محل المشترى ، وقد سحبت المنشأة فى نفس اليوم كمبيالة على اسماعيل بقيمه البضاعة تستحق السداد بعد شهرين وقد قبلها العميل فوراً .

٦٩/٣/٧ اشترت المنشأة بضاعة من شركة النصر بطنطا بمبلغ ٤٥٠٠ جنيه على أن تحصل على خصم تجارى ١٠ ٪ ، وخصم نقدى ٥ ٪ إذا تم السداد خلال أسبوعين من تاريخه على أن تكون شروط التسليم محل البائع .

٦٩/٣/١٢ باعت المنشأة البضائع الآتية (تسليم محل البائع) .

١٠٠٠ جنيه إلى محلات وصفى بدمنهور

٢٠٠٠ جنيه إلى محلات الدهراوى بالمنصورة

٣٠٠٠ جنيه إلى محلات أبو النجا بأسوان

٦٩/٣/١ بلغت مردودات المبيعات من العملاء كالآتى :

من العملاء الدهراوى ٢٠٠ جنيه

من العميل أبو النجا ٣٠٠ جنيه

من العميل وصفى ٤٠٠ جنيه

٦٩/٣/٢٠ اشهر افلاس العميل وصفى ، وقد أرسل السنديك إلى المنشأة نصيبها من روكية التفليسة وقدره ٦٠٠ مليم عن كل جنيه .

٦٩/٣/٢٥ بلغت المبيعات الآجلة كالاتى :

٦٠٠ جنيه للعميل حلمى بالاسكندرية

٧٠٠ جنيه للعميل فوزى بالاسكندرية

٨٠٠ جنيه للعميل يسرى بالزقازيق

وقد قام كل عميل بتحرير سند أذنى بالمبلغ المستحق ، وتستحق هذه السندات فى التواريخ الآتية على التوالى ١/٤ ، ١/٥ ، ١/٦ .

٦٩/٣/٣٠ اشترت المنشأة على الحساب بضاعة من شركة النصر بالاسكندرية مبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، واشترت أثاث على الحساب من شركة ايديال بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٦٩/٣/٣١ سحب صاحب المنشأة بضاعة من المنشأة لاستعمالة الخاص قيمتها ٦٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ ـ اثبات العمليات السابقة مع استخدام اليوميات المساعدة على أوسع نطاق .

٢ ـ تصوير الحسابات الآتية :

المشتريات ، المبيعات ، مردودات المبيعات ، أوراق القبض ، أوراق الدفع ، اجمالى العملاء ، اجمالى الموردين .

٩ ـ فى أول مايو ١٩٦٩ ، ظهرت الأرصدة الآتية فى دفاتر منشأة الإيمان ، لصاحبها فاروق عبد العال :

دفتر أستاذ العملاء	دفتر أستاذ الموردين
جنيه	جنيه
٢٠٠ غالى	٣٠٠ عبد الحفيظ
٤٠٠ راضى	٦٠٠ عبد الخالق
٦٠٠ والى	٩٠٠ عبد الصبور

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر مايو ١٩٦٩ .

فى أول مايو ١٩٦٩ بلغت تسديدات العملاء كالآتى نقداً :

جنيه جنيه جنيه
١٠٠ غالى ، ٣٠٠ راضى ، ٤٠٠ والى

وفى نفس اليوم سددت المنشأة المبالغ الآتية للموردين بشيكات :

جنيه جنيه جنيه
١٠٠ لعبد الحفيظ ، ٣٠٠ لعبد الخالق ، ٤٠٠ لعبد الصبور

فى ١٥ مايو بلغت المبيعات الآجلة ١٦٠٠ جنيه توزيعها كالآتى :

٤٠٠ للعميل غالى

٧٠٠ للعميل راضى

٥٠٠ للعميل والى

وقد سحبت المنشأة كمبيالة على كل عميل بقيمة البضاعة التى اشتراها تستحق السداد بعد شهر وقد قبلها العملاء فوراً .

فى ١٢ مايو بلغت المشتريات الآجلة من الموردين كالآتى :

٨٠٠ من المورد عبد الحفيظ

٩٠٠ من المورد عبد الخالق

١٠٠٠ من المورد عبد الصبور

وقد حررت المنشأة سنداً اذنيا بقيمة البضاعة المشتراة لصالح كل مورد على حدة بقيمه مشترياتها من هذا المورد على أن يستحق السداد بعد شهرين من تاريخه.

وكان مصير الأوراق السابقة كالآتى :

١ ـ كمبيالة غالى قطعت فى بنك اسكندرية وبلغت مصاريف القطع ٢ جنيه .

٢ ـ كمبيالة راضى حولها الساحب الى أحد الدائنين (فوزى) .

٣ ـ كمبيالة و الى أرسلت إلى البنك للتحصيل فى ميعاد الاستحقاق . وبلغت مصاريف التحصيل ٢٠٠ مليم .

٤ ـ السند الاذنى المستحق لعبد الحفيظ أرسله المستفيد إلى البنك لتحصيله فى ميعاد الاستحقاق وبلغت مصاريف التحصيل ٥٠٠ مليم .

٥ ـ السند الاذنى المستحق لعبد الخالق ، احتفظ به المستفيد حتى ميعـــاد الاستحقاق

٦ ـ السند الاذنى المستحق لعبد الصبور ، خصمه المستفيد فى البنك وبلغت مصاريف القطع ٦ جنيهات .

والمطلوب :

١ ـ اثبات العمليات السابقة فى دفاتر اليوميات المناسبة .

٢ ـ ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفاتر الأستاذ اللازمة .

٣ ـ تصوير ح/ اجمالى العملاء ، ح/ اجمالى الموردين .

١٠ ـ فى أول يوليو ١٩٦٩ كان رصيد ح/ اجمالى العملاء فى محلات المصرى ٤٠٠ جنيه وح/ اجمالى الموردين ٥٠٠ جنيه .

والآتى البيانات المستخرجة من دفاتر المحل خلال شهر يوليو ١٩٦٩ :

	جنيه		جنيه
ا ـ مجموع يومية المشتريات	٣٠٠٠	ويومية مردودات المشتريات	٥٠٠
ب ـ مجموع يومية المبيعات	٤٠٠٠	ويومية مردودات المبيعات	٦٠
جـ ـ مجموع يومية أوراق القبض	٢٠٠٠	ويومية أوراق الدفع	٨٠٠

د ـ دفتر المقبوضات النقدية :

	جنيه
— مجموع خانة المتحصل من العملاء	١٠٠٠
— مجموع خانة المبيعات النقدية	٢٠٠٠
— مجموع خانة الخصم المسموح به	١٠٠

هـ ـ دفتر يومية المدفوعات النقدية :

— مجموع خانة المدفوع الموردين	٦٠٠
— مجموع خانة الخصم المكتسب	٥٠
— مجموع خانة المشتريات النقدية	٢٠٠٠
— مجموع المصروفات القضائية (البروتستو)	٥

و ـ اليومية العامة ظهر بها :

— الديون المعدومة	٤٠٠
— أوراق القبض التى رفضت فى ميعاد الإستحقاق	٣٠٠

والمطلوب :

تصوير حسابى اجمالى العملاء واجمالى الموردين عن الشهر المنتهى فى ٣١ يوليو ١٩٦٩ .

١١ ـ الآتى الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت فى ١٩٦٩/١/١ :

حـ/ اجمالى العملاء ١٠٠٠ جنيه .

حـ/ أوراق القبض ٦٠٠ جنيه .

والآتى ملخص العمليات التى تمت خلال شهر يناير ١٩٦٩ :

١ ـ المبيعات النقدية ٣٠٠٠ جنيه

٢ ـ المبيعات الآجلة ٥٠٠٠ جنيه

٣ - الكمبيالات التى قبلها العملاء ٢٠٠٠ جنيه

٤ الكمبيالات التى حولها العملاء للمنشأة ٥٠٠ جنيه

٥ - التسديدات النقدية من العمـــلاء بلغت ٢٠٠٠ جنيه والخصم النقـــدى ١٠٠ جنيه

٦ - أوراق القبض المرسلة للتحصيل ٦٠٠ جنيه

٧ - الكمبيالات المقطوعة فى البنك ٤٠٠ جنيه

ومصاريف القطع ٢٠ جنيه

٨ - الكمبيالات المحولة للموردين ٢٠٠ جنيه

٩ - الكمبيالات المرفوضة بلغت ٥٠٠ جنيه تفاصيلها كالآتى :

من المرسلة للتحصيل	٢٠٠ جنيه
من الباقية بالمحفظة	١٢٠ جنيه
من المقطوعة فى البنك	١٠٠ جنيه
من المحولة للموردين	٨٠ جنيه

١٠ - بلغت مصاريف البروتستو عن الأوراق المرفوضة ٢٠ جنيه .

١١ - الديون المعدومة ٣٠٠ جنيه

المطلوب :

تصوير حـ/ إجمالى العملاء و حـ/ أوراق القبض بالأستاذ العام .

١٢ - المطلوب إثبات العمليات الاتية بدفتر يوميـــة المصروفات النقدية على أساس استخدام نظام السلفة المستديمة وتخصيص خانة لكل من المصروفات الاتية:

طوابع بريد ودمغة ، اكراميات ، مصاريف انتقال ، متنوعات وخانة للحسابات بدفتر الأستاذ :

وترحيل العمليات السابقة بعد ذلك إلى الحسابات بدفتر الأستاذ :

فى أول مايو سنة ١٩٦٩ إستلم أمين صندوق المصروفات النثرية مبلغ ٥٠ جنيه وهو مقدار السلفة المستديمة خلال الشهر .

ملیم جنيه

فى ١٠ مايو دفع ٢٠٠ ١ ثمن طوابع بريد ودمغة .

فى ١٢ مايو دفع ١ جنيه مصاريف انتقال لأحد العاملين .

فى ١٥ مايو دفع ٨٠٠ر- مليم ثمن طوابع بريد .

وفى نفس اليوم دفع ٢٠٠ر- مليم ثمن لبعض الصحف والمجلات الأسبوعية .

فى ٢٠ مايو دفع ٨ جنيه لأحد الموردين بناء على تعليمات الادارة .

فى ٢١ مايو دفع ١٠٠ر- مليم اكراميات

٢٥ مايو دفع ٣٠٠ر- مليم مصاريف انتقال .

٢٨ مايو دفع -ر٧ جنيه أجر أحد العمال المستجدين .

٢٩ مايو دفع ٤٠٠ر مليم اكراميات

٣٠ مايو دفع ٥٠٠ر- مليم مصاريف انتقال .

أول يونيو استلم صراف صندوق المصروفات النثرية المبالغ اللازم لاستعاضة السلفة المستديمة .

١٣ - فى أول يناير ١٩٦٩ كان رصيد ح/ اجمالى العملاء بدفاتر محلات عبد الغنى حسين ١٠٠٠ جنيه ورصيد ح/ اجمالى الموردين ٨٠٠ جنيه .

وقد تمت العمليات الاتية خلال الشهر المنتهى فى ٦٩/١/٣١ :

١ - مجموع المبيعات النقدية	١٥٠٠ جنيه
٢ - مجموع المبيعات الاجلة	٢٥٠٠ جنيه
٣ - مجموع يومية المشتريات	٣٠٠٠ جنيه

٤ ـ مجموع المشتريات النقدية ٢٥٠٠جنيه

٥ ـ مجموع مردودات المشتريات الاجلة ١٠٠ جنيه

٦ ـ مجموع مردودات المشتريات للنقدية ٥٠٠ جنيه

٧ ـ مجموع مردودات المبيعات الاجلة ١٥٠ جنيه

٨ ـ مجموع الكمبيالات التى قبلها العملاء لأمر المحل ١٠٠٠جنيه

٩ ـ مجموع الكمبيالات المحولة من العملاء المحل ٥٠٠ جنيه

١٠ ـ بجموع الكمبيالات التى قبلها المحل لأمر الموردين ٨٠٠ جنيه

١١ ـ بجموع الكمنيالات التى حولها المحل الموردين ١٠٠ جنيه

١٢ ـ الديون المعدومة ٢٠٠ جنيه

١٣ ـ الكمبيالات التى أرسلت للتحصيل ٣٠٠ جنيه

١٤ ـ الكمبيالات المقطوعة فى البنك ٢٠٠ جنيه

١٥ ـ ومصاريف القطع بلغت ٥٠ جنيه ومصاريف التحصيل ١٠ جنيه

١٦ ـ الكمبيالات التى حصلت فى مواعيد الإستحقاق من الباقية بالمحفظة ٤٠٠ جنيه .

١٧ ـ الكمبيالات المرفوضة عند تقديمها إلى العملاء المسحوبة عليهم .

من الباقية بالمحفظة ٣٠٠ جنيه ومن المرسل للتحصيل ١٠٠ جنيه

ومن المقطوعة فى البنك ٢٠٠ جنيه

ومن المحولة لموردين ١٠٠ جنيه

١٨ ـ مجموع مصاريف البروتستو :

عن الباقية بالمحفظة ٢ جنيه

عن المرسلة للتحصيل ١ جنيه

عن المقطوعة فى البنك ١ جنيه

عن المحوله لموردين ١٠٥٠ جنيه

١٩ - بلغت المتحصلات النقدية للعملاء ١٠٠٠ جنيه والتسديدات النقـــدية للموردين ١٥٠٠ جنيه

والمطلوب :

تصوير حـ/ اجمالى العملاء وحـ/ اجمالى الموردين عن الفترة من أول يناير حتى ١٩٦٩/١/٣١

١٤ - الاتى الأرصدة التى ظهرت فى محلات نبيل سامى لبيع الأقمشة :

	١٩٦٩/١/١	١٩٦٩/١/٣١
حـ/ إجمالى العملاء	١٠٠٠	١٥٠٠
حـ/ إجمالى الموردين	١٠٠٠	٢٥٠٠
حـ/ أوراق القبض	٥٠٠	٦٠٠
حـ/ أوراق الدفع	٧٠٠	٨٠٠

وقد استخرجت المعلومات الاتية من دفاتر المنشأة خـــلال شهر ينـاير سنة ١٩٦٩ :

دفتر المقبوضات نقدية :

١ - متحصلات نقدية من العملاء	١٢٠٠ جنيه
بعد خصم نقدى	٥٠ جنيه
٢ - مبيعات	٣٠٠٠ جنيه
٣ - أوراق قبض محصلة	٩٠٠ جنيه

ب - دفتر المدفوعات النقدية :

١ — مدفوعات نقدية للموردين ١٥٠٠ جنيه

بعد خصم نقدى قدره ٨٠ جنيه

٢ — مشتريات ٤٠٠ جنيه

٣ — بروتستو من أوراق قبض مرفوضة ٥ جنيه

أوراق دفع مسددة ١٩٠٠ جنيه

حـ - دفتر اليومية العامة :

١ — أوراق قبض محولة لموردين ٤٢٠ جنيه

٢ — ديون معدومة ٢٦٥ جنيه

٣ — أوراق قبض مرسلة للتحصيل ٥٨٠ جنيه

٤ — أوراق قبض مرفوضة (بالحفظة) ٣٠٠ جنيه

٥ — فوائد تجديد أوراق قبض ١٠ جنيه

٦ — أوراق قبض محولة لموردين مرفوضة ١٠٠ جنيه

والمطلوب :

تصوير كل من حساب اجمالى العملاء واجمالى الموردين وحساب المشتريات وحساب المبيعات وأى حساب آخر يتطلب الأمر تصويره .

١٥-فيما يلى أرصدة بعض الحسابات التى ظهرت بميزان المراجعة لمنشأة أحمد فكرى فى أول مارس سنة ١٩٧٠ :

جنيه	اسم الحساب	جنيه	اسم الحساب	جنيه	اسم الحساب
٢٣٠٠	اجمالى العملاء	١٣٠٠	اجمالى الموردين	٤٠٠	أوراق القبض
٢٠٠	أوراق الدفع	١٠٠	ديون معدومة		

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر مارس .

أ — يومية المقبوضات : عملاء ١٣٠٠ جنيه (منها ١٠٠ جنيه خصم مسموح به) مبيعات ٢٦٠٠ جنيه .

ايرادات عقارات ٢٥٠ جنيه أوراق قبض ٥٠٠ جنيه أثاث مباع ٣٠٠ جنيه .

ب — يومية المدفوعات : مشتريات ١٨٥٠ جنيه موردين ٨٠٠ جنيه مصروفات عمومية ٩٠ جنيه . أوراق دفع ٣٠٠ جنيه مصاريف برتستو ٥ جنيه .

ج — يوميات أخرى : يومية المبيعات ٣٢٠٠ ، يومية مردودات مشتريات ١٨٠ جنيه .

يومية أ . قبض ٩٢٠ جنيه ، يومية مردودات مبيعات ٢٤٥ جنيه .

يومية أ. الدفع ٣٢٠ جنيه ، يومية مشتريات ٢٩٥٠ جنيه

د — اليومية العامة : ديون معدومة ١٦٠ جنيه ، أوراق قبض محولة لموردين ١٨٠ جنيه . أوراق قبض مرفوضة (بالمحفظة) ٥٠ جنيه ، فوائد تجديد أوراق قبض ١٠ جنيه أوراق قبض مرفوضة (محولة لموردين) ٩٠ جنيه

والمطلوب تصوير :

أ - حساب اجمالى العملاء ب - حساب أوراق القبض .

١٦ - تمت العمليات الآتية فى منشأة الاخلاص لصاحبها على أبو الحسن وذلك خلال شهر ابريل ١٩٧٠ .

٤/١ بدأ على أبو الحسن أعماله برأس مال قدره ٤٠٠٠ جنيه أودعها خزينة المنشأة .

٤/٢ اشترت المنشأة أثاث من شركة ايديال بمبلغ ٨٠٠ جنيه وسدد نصف الثمن نقدا والنصف الآخر يسدد بعد أسبوع .

٤/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة النصر بمبلغ ١٠٠٠ جنيه سددت قيمتها فورا .

٤/٥ قامت المنشأة بسحب مبلغ ١٠٠٠ جنيه من النقدية لايداعها فى بنك الاسكندرية كحساب جارى لها .

٤/٦ باع المحل نقدا بضاعة إلى العميل فوزى بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

٤/٧ باع المحل بضاعة إلى بركات بمبلغ ٣٠٠ جنيه قبض قيمتها بشيك .

وفى نفس اليوم سددت المنشأة بشيك المستحق عليها لشركة ايديال .

٤/٨ سحب على ابو الحسن من خزينة المنشأة مبلغ ٢٠٠ جنيه لاستعماله الخاص .

٤/١٠ اشترت المنشأة بضاعة من شركة مصر بمبلغ ٧٠٠ جنيه . على أن تحصل على خصم نقدى ٥ ٪ إذا تم السداد خلال أسبوع .

١١/٤ باعت المنشأة بضاعة إلى عدة عملاء على الحساب كالآتى :

٢٠٠ جنيه للعميل سمير

١٠٠ جنيه العميل مصطفى

٣٠٠ جنيه العميل اسماعيل

على أن يحصل العميل على خصم نقدى قدره ١٠ ٪ إذا تم السداد خلال أسبوع من تاريخه .

١٤/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة الاهرام بمبلغ ٨٠٠ جنيه سددت قيمتها نقدا .

وفى نفس اليوم سددت المنشأة المستحق عليها لشركة مصر بشيك على الحساب الجارى .

١٧/٤ سدد كل من سمير واسماعيل المستحق عليهما بشيك أودع الحساب الجارى بالبنك .

٢٠/٤ سدد مصطفى المستحق عليه نقدا .

٢٥/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة أبو الهول بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٢٧/٤ باع المحل نقدا بضاعة إلى العميل بسيونى بمبلغ ٩٥٠ جنيه .

٣٠/٤ سددت المنشأة المصاريف الآتية :

٥٠ جنيه ايجـــار

٢٠٠ « مهايا وأجور

والمطلوب :

١ — اثبات العمليات السابقة فى دفاتر يومية منشأة الاخلاص على أساس أنها تستخدم اليوميات المساعدة على أوسع نطاق بجانب اليومية العامة .

٢ — تصوير حسابات دفتر الاستاذ العام ودفاتر الاستاذ المساعدة واستخراج أرصدة هذه الحسابات أرصدة هذه الحسابات كما تظهر فى ١٩٧٠/٤/٣٠



الفصل التاسع

تصحيح الأخطاء

- وسائل القضاء على الاخطاء
- أنواع الأخطاء
- أثر الأخطاء على توازن ميزان المراجعة
- طرق تصحيح الاخطاء
- طرق اكتشاف الأخطاء
- الاخطاء المكتشفة فى مدة تجارية جديدة
- أسئلة وتمارين

لقد ترتب على التقدم الصناعى والتجـــارى فى العصر الحديث ، أن تعددت العمليات التى تقوم بها المنشآت مما أدى إلى استخدام العديد من دفاتر اليومية ودفاتر الاستاذ واستخدام الحسابات الإجمالية ودفاتر الاستاذ المتوازنة .

ويكبر حجم العمليات، كبر حجم القيود التى تتم يوميا فى دفاتر المنشأة مما قد يؤدى إلى وقوع أخطاء فى القيــــد بدفتر اليومية أو الترحيل إلى حسابات دفتر الاستــــاذ .

وقد وجدت المنشأة أنه لابد من اتخاذ بعض الاجراءات التى بمقتضاها يمكن القضاء على حدوث هذه الاخطاء بقدر الامكان.

وسائل القضاء على الاخطاء .

نجد أن هناك عدة وسائل تستخدمها المنشآت للقضاء على الاخطاء بقدر الامكان، ومن هذه الوسائل :

١ ـ استخدام نظام الحسابات الاجمالية ودفاتر الاستاذ ذات ميزان المراجعة المستقل ، اذ بواسطتها يمكن اكتشاف وقوع أى خطأ فى حسابات العمــــلاء والموردين . فعن طريق مطابقة رصيد حساب اجمالى العملاء مع مجمـوع أرصدة حسابات العملاء يمكن اكتشاف أى خطأ ، وكذلك الحال بالنسبة للموردين .

٢ - عمل ميزان المراجعة العام على فترات متقاربة - شهريا أو أسبوعيا - حتى يكون من السهل البحث عن الأخطاء فى حالة عدم توازن جانبى ميزان المراجعة عن الفترة من تاريخ إعداد ميزان المراجعة السابق إلى تاريخ اعداد ميزان المراجعة الحالى، وهنا سيكون البحث قاصراً على العمليات التى تمت فى هذه الفترة القصيرة.

٣ - تكوين إدارة خاصة لمراجعة الداخلية داخل المنشأة ، تكون مهمتها الأساسية مراجعة المستندات المالية والتأكد من صحتها قبل تقييدها فى الدفاتر ، ثم تقوم بمراجعتها بعد التقييد وبذلك يمكن إكتشاف الأخطاء حين وقوعها ومعالجتها فى الحال .

٤ - إرسال كشوف دورية للعملاء بأرصدتهم طبقا لما هو وارد بحساباتهم بدفتر أستاذ العملاء ، وتلقى الردود منهم للتأكد من صحة الترصيد بالدفاتر وتفيد هذه الخطوة ، حيث أن حسابات العملاء تكون غالبا الجزء الأكبر من حسابات المنشأة .

٥ - إستخدام المراجع الخارجى والذى يقوم بالمراجعة المستمرة وخاصة أنه فى وضع يسمح له بذلك حيث أنه طرف خارجى محايد .

ولكن يجب أن يكون واضحا ، أنه بالرغم من إستخدام الوسائل السابقة ، فان الأمر لايخلو من وقوع الأخطاء فى الدفاتر . وتتعدد الأخطاء من حيث أسبابها ومكان حدوثها وتاريخ إكتشافها . ولكن يمكن تقسيم الأخطاء إلى قسمين رئيسيين هما :

أولا : أخطاء الحذف أو السهو .

ثانيا : أخطاء الارتكاب .

أولا : أخطاء الحذف أو السهو :

المقصود بهذا النوع من الأخطاء ، هو نسيان تقييد عملية مالية - تمت فعلا - فى الدفاتر .

وقد يكون الخطأ كليا أى نسيان تقييد العملية فى دفتر اليومية وبالتالى الترحيل إلى دفتر الأستاذ .

وقد يكون الخطأ جزئيا ، أى تقييد العملية بدفتر اليومية ونسيان ترحيلها إلى دفتر الأستاذ .

وأخطاء الحذف لا تنكشف إلا عن طريق الصدفة أو عن طريق المراجعة ، حيث أن هذه الاخطاء لا تؤثر على توازن جانبى ميزان المراجعة وهو المقياس الاول لدى المحاسب لإكتشاف الاخطاء . ويتأتى ذلك نتيجة لعدم وجود أى تأثير لهذه العملية بحسابات دفتر الأستاذ .

ثانيا : أخطاء الارتكاب .

والمقصود بهذه الأخطاء هو ارتكاب الخطأ عند التقييد فى الدفاتر سواء أكان ذلك عند التقييد فى دفاتر اليومية أو الترحيل منها إلى دفاتر الاستاذ .

ويمكن حصر هذه الاخطاء فى الانواع الآتية :

١ - أخطاء فنية : وهى الاخطاء الناشئة عن الجهل بقواعد وأصول المحاسبة ، كالخلط بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية .

فمثلا مصاريف تركيب قاعدة لآلة جديدة مشتراه، تعتبر مصاريف رأسمالية ويجب تحميل حساب الآلات به ، أما إذا اعتبر هذا المصروف مصروفا إيراديا وحمل لحساب مصاريف الصيانة فهذا يعتبر خطأ فنيا ، وكذلك الحال بالنسبة للرسوم

الجركية على الآلات المستوردة فيجب أن يحمل بها حساب الآلات باعتبارها مصروفا رأسماليا وليس مصروفا إيراديا يحمل المصاريف العمومية . وكذلك فان شراء أساس للادارة يجب أن يخصص له حساب للاثاث ولا يحمل لحساب المشتريات،ولذلك لأن هذا الحساب الأخير يخصص لمشترياتنا من المواد الأولية أو البضاعة تامة الصنع والتى يعاد بيعها .

٢ ـ أخطاء رقمية : والمقصود بهذه الأخطاء هو قلب المبالغ بحيث تظهر غير صحيحة إما فى اليومية أو عند ترحيلها إلى دفتر الاستاذ .

ومثال ذلك ـ إذا باعت المنشأة بضاعة الى العميل فاروق بمبلغ ٢٥٠ جنيه ، فتقيد بدفتر اليومية على أساس ٥٢٠ جنيـــه ، ويتم الترحيل الى حسابات دفتر الأستاذ على هذا الاساس أو أن تقيد بدفتر اليومية صحيحة وترحل الى حسابات دفتر الاستاذ خطأ أى ٥٢٠جنيه، أو تقيد باليومية صحيحة وعند الترحيل ترحل لحساب العميل ٥٢٠ جنيه ولحساب المبيعات صحيحة .

٣ ـ أخطاء فى التوجيه الحسابى : والمقصود بهذا النوع من الاخطاء ، هـــو الخلط بين أسماء الحسابات الشبيهة ببعضها ، ويحدث هـــذا كثيرا فى الحسابات الشخصية حيث تتشابه فى أغلب الاحيان اسماء العملاء والموردين فقد نجد مثلا فى إحدى المنشآت أن من بين عملائها الاسماء الآتية : أحمد سالم ، أحمـد سليم ، أحمد سليمان ، أو نجد من بين مورديها الاسماء الاتية : حسن على ، حسين على ، حسنين على ، حسنى على . ومن هنا ينشأ الخطأ ، فبدلا من الترحيل إلى الحساب الصحيح ترحل العملية للحساب المشابه ويكتشف هذا الخطأ عند المراجعة أو عند ارسال كشوف الحساب الى العملاء المذكورين ، أو استلام كشوف الحسابات من الموردين .

ومن أخطاء التوجيه الحسابى أيضا الخطأ فى الترحيل إلى أحد طرفى الحساب فبدلا من أن يرحل إلى الحساب المدين من عملية ما فى جانب المـــدين ترحل العملية لهذا الحساب فى الجانب الدائن والعكس صحيح .

أثر الاخطاء على توازن ميزان المراجعة :

من التفصيل السابق لأنواع الأخطاء ، نجـد أن بعضها قد يـكتشفه ميزان المراجعة ، والبعض الآخر لايظهره الميزان المذكور .

وتنقسم الأخطاء من حيث أثرها على ميزان المراجعة إلى قسمين :

١ ـ أخطاء تؤثر على ميزان المراجعة .

٢ ـ أخطاء لايوثر على ميزان المراجعة :

١ ـــ أخطاء تؤثر على ميزان المراجعه :

وهى الأخطاء التى تؤثر على الجانب المدين لأحد الحسابات بقيمة مخالفة لما تؤثر به على الجنب الدائن من الحساب المقابل. أو أن يتم الترحيل فى الجانب المدين لحساب ما ولايتم الترحيل إلى الجانب الدائن من الحساب المقـابل أو أن ترحل العملية فى الجانب المدين لحساب ما وترحل بالخطأ فى الجانب المدين أيضا من الحساب المقـابل . ومعنى ذلك أن هذه الأخطاء تنشا نتيجة للاخـلال بنظرية التوازن والتى تتخذ كأساس للتسجيل بدفتر اليومية .

مثال : اشترت محلات الفيومى أثاثا من محلات الأطروش بمبلغ ٤٥٠ جنيه على الحساب . فيكون قيد دفتر اليومية :

٤٥٠		من حـ/ الاثاث		
	٤٥٠	الى حـ/ الاطروش		

ويكون الترحيل الصحيح فى هذه الحالة إلى دفتر الأستاذ على الوجه التالى :

أ ـ أن يرحل إلى الجانب المدين من حساب الأثاث مبلغ ٤٥٠ جنيه ويكتب فى خانة البيان (إلى حـ/ الأطروش) .

ب ـ أن يرحل إلى الجانب الدائن من حساب الأطروش مبلغ ٤٥٠ جنيـه ويكتب فى خانة البيان (من حـ/ الأثاث) .

ولـكن قد يحدث أن يتم الترحيل على الوجه الآتى :

أن يتم ترحيل المبلغ إلى الجانب المدين من حساب الأثاث ، ولايتم الترحيل إلى الجانب الدائن من حساب الأطروش أو بالعكس .

ب ـ أن يرحل إلى الجـانب المدين من حساب الأثاث بمبلغ ٥٤٠ جنيها بدلا من ٤٥٠ وأن يرحل الى الجانب الدائن من حساب الأطروش بمبلغ ٤٥٠ جنيها صحيحا أو بالعكس .

جـ ـ أن يرحل الى الجـانب المدين من حساب الأساث مبلغ ٤٥٠ جنيه ، وأن يرحل إلى الجـانب المدين ثانية من حساب الأطـروش مبلغ ٤٥٠ ، أو العـكس .

فـكل هذه الصورة من الأخطاء فى الترحيل سوف تودى إلى عـدم توازن ميزان المراجعة والتى تلاحظ وجودها إذا لم تـكن قد اكتشفت قبل عمل ميزان المراجعة وذلك عند عدم توازنة .

٢ ـ أخطاء لاتوثر على ميزان المراجعة .

أما هذه الأخطاء فهى التى توثر بنفس القيمة على الجانب المدين والجانب الدائن من الحسابات ، ومن ثم فان ميزان المراجعة يتوازن مع وجود هذه الأخطاء ولا

سبيل لاكتشافها إلا بالمراجعة أو أن الصدفة البحته هى التى تساعد على ذلك إن لم يوجد نظام المراجعة . وهـذه الأخطاء إما أن تكون أخطاء فنية أو أخطاء ترحيل لحساب بدلا من آخـر ولـكن فى نفس الجانب الصحيح من الحساب . يضاف الى هـــذا أخطاء الحذف أو السهو والتى لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة .

طريقة تصحيح الأخطاء :

هناك ثلاثة طرق لتصحيح الأخطاء عند اكتشافها وهى :

أ ـ تصحيح الأخطاء بالشطب .
ب ـ تصحيح الأخطاء بالطريقة المطولة .
حـ ـ تصحيح الأخطاء بالطريقة المختصرة .

وسنتناول كل طريقة من هذه الطرق على حدة .

أ ـ تصحيح الأخطاء بالشطب :

يمـكن تصحيح الأخطاء بالشطب ، وذلك بأن يقوم رئيس الحسابات نفسه بشطب الخطأ الموجود فى الدفتر بالمداد الأحمر ويضع فوقة التصحيح اللازم له مع التوقيع بجوار القيد الصحيح بامضائه مع تاريخ اكتشاف الخطأ .

مثـال : فى ٣١ يناير ١٩٦٧ دفعت بالمنشأة مرتب المدير وقـدرة ٨٠ جنيه بشيك على البنك ، وقد جعل حساب المدير الشخصى مدينا بدلا من جعل حساب المرتب مدينا ، أى قيدت العملية بدفتر اليومية بالقيد الآتى :

٨٠		من حـ/ على ابو الحسن	
	٨٠	الى حـ/ البنك	

ويتم التصحيح بدفتر اليومية كالآتى :

٨٠		من حـ/ على أبو الحسن (يشطب)		
		حـ/ المرتبات (توقيع) ٣/٢/٦٧		
	٨٠	الى حـ/ البنك		

أما التصحيح بدفتر الاستاذ فيتم على الوجه التالى :

منه		حـ/ على ابو الحسن				له
٨٠	الى حـ/ البنك (بشيك) ٣/٢/٦٧ (امضاء)	١/٣١				

منه		حـ/ المرتبات				له
٨٠	إلى حـ/ البنك	١/٣١				

ونلاحظ فى هذه الحالة أننا لا ننصح باستخدام طريقة الشطب فى الدفاتر لتصحيح اخطاء وخاصة إذا كان الخطــأ فى دفتر اليومية . وذلك لان دفاتر اليومية هى الدفاتر الاساسية فى المجموعة الدفترية ، كما أن القانون التجارى يفقد الدفاتر قوتها للاثبـات إذا كان يشمل أى مسح أو قشط أو شطب أو حشر بين السطور مما يدعو إلى الشك فى صحتها وعدم القدرة على التمسك بها كدليل اثبات أمام القضاء أو الجهات الرسمية الاخرى كمصلحة الضرائب أو إدارة الخبراء بوزارة العدل أو ...

أما إذا كانت القيود سليمة فى دفتر اليومية ، ونشأ الخطأ فقط عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ ، فيمكن هنا استخدام هذه الطريقة ، باعتبار أن دفتر الأستاذ ليس من الدفاتر القانونية وما دامت العمليات مثبته بدفتر اليومية.

وتستخدم المؤسسات طريقة الشطب لتصحيح الأخطاء بدفاتر الأستاذ وفى حالة إتباعها طريقة تصوير ميزان المراجعة بالمجاميع الذى يجب أن يتساوى مع مجموع دفتر اليومية متمشين مع الطريقة (المدرسة) الفرنسية فى عمل ميزان المراجعة ، أما المنشآت التى تتبع المدرسة الانجليزية والتى تكتفى بتصوير ميزان المراجعة بالأرصدة التى لا تهتم بمجموع اليوميه العامه باعتباره دفتر غير مركزى يتساوى مع دفاتر اليوميات المساعدة الأخرى ، فلا تعترف بطريقة الشطب سواء كان ذلك فى اليومية أو دفتر الأستاذ .

ب ـ تصحيح الأخطاء بالطريقة المطولة :

يتم التصحيح فى هذه الحالة (وكذلك فى الطريقة المختصرة)عن طريق إجراء قيود التصحيح فى دفتر اليومية العامة سواء أ كان الخطأ بهـذا الدفتر أو دفاتر اليوميات المساعدة الأخرى . أو إذا كان الخطأ فى الترحيل للاستاذ فقط . ولإحكام عملية تصحيح الاخطاء فلا يترك أمر هـذا التصحيح لكاتب الحسابات ولكن يترك الأمر لرئيس الحسابات فقط وحتى يكون ملما بالأخطاء التى تم اكتشافها وليقف بنفسه على مقدار عناية موظفيه بالعمل وطريقة تنفيذه .

وبمقتضى هذه الطريقة يتم التصحيح بإجراء قيدين بدفتر اليومية اليوميه،أولهما لإلغاء القيد الخطأ عن طريق إجراء قيد عكس للقيد الخطأ ، وثانيهما اجراء القيد الصحيح وذلك سواء أكان الخطأ فى دفتر اليومية العامة أو دفاتر اليوميات المساعدة أو

إذا كان التقييد صحيحا فى دفتر اليومية ولكن الخطأ عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ .

مثال

أشترت مكتبة النهضه مكتبا لمدير الحسابات من البنا بمبلغ ٣٠ جنيه نقدا ، ولكن جعلت محلات البنا دائنة وذلك فى ٦٨/٦/٤ وقد اكتشف الخطأ فى ١٩٦٨/٨/١٠ فتكون قيود اليومية كالآتى :

٣٠		القيد الخطأ : من حـ/ الأثاث		
	٣٠	إلى حـ/ محلات البنا		

تابع : اليوميه العامة :

٣٠	٣٠	إلغاء القيد الخطأ : من حـ/ محلات البنا إلى حـ/ الأثاث إلغاء قيد خطأ بتاريخ ٦٨/٦/٤		٦٨/١/١٠ (إمضاء)
٣٠	٣٠	إجراء القيد الصحيح : من حـ/ الأثاث إلى حـ/ الصندوق		٦٨/٦/١٠ (إمضاء)

أما إذا كانت المنشأة تستخدم دفاتر يوميات مساعدة ، فإن القيد الأخير لا يقيد بدفتر اليومية العامه ولكن يكون مكانه هو دفتر النقدية (مدفوعات) .

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كالآتى :

منه ح/ الأثاث له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٣٠	إلى ح/ علاات البنا	٦٨/٦/٤	٣٠	من ح/ علاات البنا	٦٨/٦/١٠
٣٠	إلى الصندوق	٦٨/٦/١٠			

منه ح/ علاات البنا له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٣٠	إلى ح/ الأثاث	٦٨/٦/١٠	٣٠	من ح/ الأثاث	٦٨/٦/٤

منه ح/ الصندوق له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
			٣٠	من ح/ الأثاث	٦٨/٦/١٠

مثال : خطأ فى يومية فرعية :

وإذا حدث أن كان الخطأ باحـــدى اليوميات الفرعية يتم التصحيح أيضا عن طريق قيد فى دفتر اليومية العامة . ومثال ذلك :

أ ـــ باعت المنشأة إلى علاات أبو النجا بضاعة بمبلغ ٦٨٦ جنيه،قيدت بدفتر يومية المبيعات على أساس أنها ٨٦٨ جنيه وذلك فى ١٩٦٨/٣/٨ ، ورحلت الى ح/ أبو النجا على هذا الأساس . وقد اكتشف الخطأ بتاريخ ١٩٦٨/٣/١٩ .

وفى هذه الحالة يتم تصحيح هذا الخطأ عن طريق قيود يجريها رئيس الحسابات بدفتر اليومية العامة :

		من ح/ المبيعات الى ح/ أبو النجا إلغاء القيد الظاهر بدفتر يومية المبيعات صفحة .... رقم ...	٦٨/٣/١٩ (توقيع)
		من ح/ أبو النجا الى ح/ المبيعات القيد الصحيح الخاص بالعملية السابقة .	٦٨/٣/١٩ (توقيع)

وترحيل القيدين السابقين الى حساب أبو النجا وحساب المبيعات يتم تصحيح الخطـــأ .

ب ـ مقبوضات من نعيم حسن بمبلغ ٥٠ جنيه رحلت الى حساب عبـــد النعيم حسن .

فهذه العملية قيدت صحيحة بدفتر النقـدية ورحلت خطأ الى دفتر الأستاذ . ولتصحيحها بالطريقة المطولة يتم ذلك عن طريق الغاء القيد بدفتر النقدية (مقبوضات) ثم اعادة تقييدها فى دفتر اليومية العامة .

٥٠	٥٠	من ح/ عبد النعيم حسن الى ح/ الصندوق الغاء القيـد الوارد بدفتر النقدية جانب المقبوضات صفحة ... وحدث خطأ فى الترحيل بتاريخ ٦٨/١/١٠	٦٨/١/٣١ توقيع
٥٠	٥٠	من ح/ الصندوق الى ح/ نعيم حسن تصحيح خطأ الترحيل السابق	٦٨/١/٣١ توقيع

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كالآتى :

ح/ عبد النعيم حسن

منه			له		
٥٠	الى ح/ الصندوق	٦٨/١/٣١	٥٠	من ح/ الصندوق	٦٨/١/٢٠

ح/ نعيم حسن

منه			له		
			٥٠	من ح/ الصندوق	٦٨/١/٣١

ح/ الصندوق

منه			له		
٥٠	الى ح/ عبد النعيم حسن	٦٨/١/٢٠	٥٠	من ح/ عبد النعيم حسن	٦٨/١/٣١
٥٠	الى ح/ نعيم حسن	٦٨/١/٣١	٥٠	رصيد مدين	٦٨/١/٣١
١٠٠			٠٠١		

وبعد أن تناولنا الطريقة الأولى والطريقة الثانية لتصحيح الأخطاء ننتقل الآن الى الطريقة الثالثة وهى الطريقة المختصرة.

جـ - تصحيح الأخطاء بالطريقة المختصرة .

وهى تشبه الطريقة الثانية من حيث أنها تتم أيضا فى دفتر اليومية العامة مهما كان مكان الخطأ . وبمقتضاها يتم تصحيح الخطأ لا عن طريق الغاء القيد الخطأ بقيد عكسى ثم تسجيل القيد الصحيح ، بل يتم التصحيح بقيد واحد يكون من مقتضاه تلافى الخطأ أى أن الإلغاء والتصحيح يتم فى نفس القيد .

وسنورد الآن بعض الأمثلة لإيضاح استخدام هذه الطريقة لتصحيح الأخطاء .

مثال :

اشترت المنشأة أثاثا جديدا بمبلغ ٩٠ جنيه نقدا ، قيد فى حساب مصاريف المكتب بدلا من حساب الأثاث وذلك فى ١٩٦٨/٧/٨ ، وقد اكتشف هذا ونكون فى ١٩٦٨/٧/٢٠ .

ويكون التصحيح بدفتر اليومية العامة على الوجه التالى : ـ

٩٠	٩	من حـ/ الأثاث الى حـ/ مصاريف المكتب تصحيح الخطأ الناتج من تحميل مصاريف المكتب بثمن الأثاث المشترى فى ١٩٦٨/٧/٨	٦٨/٧/٢٠ (امضاء)

ويلاحظ أن هذه الخطأ من النوع الفنى ، اذ جعلنا حساب مصاريف المكتب مدينا بدون وجه حق بدلا من تحميل حساب الاثاث بالمبلغ ومن ثم فقد جعلنا حساب الاثاث مدينا وحساب مصاريف المكتب دائنا بنفس المبلغ وبذلك لم يتحمل حساب المكتب بهذه المصاريف . ويتضح ذلك من حسابات دفتر الاستاذ

منه — حـ/ مصاريف المكتب — له

٩٠	الى حـ/ الصندوق	٦٨/٧/٨	٩٠	من حـ/ الاثاث	٦٨/٧/٢٠

منه — حـ/ الاثاث — له

٩٠	الى حـ/ مصاريف المكتب	٦٨/٧/٢٠			

أما فيما يختص بحساب الصندوق فإن العملية بالنسبة له سليمة ، ولهذا لا يتأثر بقيد التصحيح .

وقد ينشأ نتيجة لإستخدام الطريقة المختصرة فى تصحيح الأخطاء ، إستخدام ما يعرف بالقيد الأبتر أو الأعرج وهو قيد ذو طرف واحد فقط . وهذا القيد يستخدم لتصحيح الخطأ الذى يقع فى جانب واحد من طرفى القيد .

مثال ٢ :

باعت المنشأة بضاعة إلى سمير على الحساب بمبلغ ٣٥٠ جنيه قيدت صحيحة فى دفتر يومية المبيعات ، ولكنها رحلت خطأ ٢٠٥ جنيه إلى حساب سمير بدفتر الأستاذ فى ٦٨/١٠/١٤ و أكتشف الخطأ فى ١٩٦٨/١٠/٣٠ .

تصحيح الخطأ :

— العملية بالنسبة المبيعات سليمة ولهذا لايتناولها التصحيح .

— العملية بالنسبة لسمير غير سليمة إذا جعل مدينا بمبلغ ٢٠٥ جنيه بدلا من ٣٥٠ جنيه .

ويكون قيد التصحيح كما يلى :

٤٥		من حـ/ سمير إلى . . . . تصحيح الخطأ	٦٨/١٠/٣٠

ويظهر حساب في دفتر الأستاذ كالآتي :

منه		ح/ سمير			له
٣٠٥	الى ح/ المبيعات	٦٨/١٠/١٤			
٤٥	الى	٦٨/١٠/٣٠	٣٥٠	رصيد	٦٨/١٠/٣٠
٣٥٠			٣٥٠		

ويرى بعض المحـــاسبين أن إستخدام القيد الأبتر هو إخلال بنظام القيد المزدوج ولذلك فهم يفضلون فى هـذا المجال إجـراء التصحيح بالطريقة المطوله السابق شرحهـا إذا وجدنا أن القيد الأبتر هو الوسيلة لتصحيح الخطأ بالطريقة المختصرة وذلك إذا كان الخطأ بدفتر اليومية ودفتر الأستاذ . أما إذا كان الخطـأ فى الترحيل فقط لدفتر الأستاذ فيكتى التصحيح بالشطب . ونحن نرى عدم الأخذ بطريقة القيد الأعرج حتى نتمشى مع القواعد المحاسبية السليمة .

الاخطاء التى تظهر نتيجة لعمل ميزان المراجعة :-

إفترضنا فى الأمثلة السابقة أن الاخطـاء قـد أكتشفت عن طريق المراجعة الداخلية أو الصدفة قبل إعداد ميزان المراجعة .

وننتقل الآن إلى الـكلام عن تصحيح الأخطاء التى تظهر نتيجة لإعـــداد ميزان المراجعة الدورى أو فى نهاية المدة التجارية قبل إعداد الحسابات الختامية والميزانية .

الخطوات الضرورية للعمل على توازن ميزان المراجعة فى حالة عدم توازنة:

إذا اكتشفنا عند عمل ميزان المراجعة عدم توازنة ، فهناك عـدة خطوات يجب اتباعها للعمل على توازنة . وهناك طريقتان لمعالجة هذه الحالة :

الطريقة الاولى :

إذا اكتشفنا عدم توازن ميزان المراجعة نقوم بالإجراءات التالية :

١ ـ نراجع كشف ميزان المراجعة من ناحية وضع الأرصدة المدينة فى الجانب المدين من الميزان والأرصدة الدائنة فى الجانب الدائن له ، اذ قد يكون هناك رصيداً مدينا فى الجانب الدائن أو العكس .

٢ ـ نأتى بميزان المراجعة السابق الميزان الحالى، ونراجع كشفى الميزان بالنسبة لأسماء الحسابات الواردة فى كل ، اذ قد نجد أن هناك حسابا ما قد سقط تسجيله فى الميزان الجديد وكان ذلك هو السبب فى عدم توازنه .

٣ ـ نراجع أسماء الحسابات الواردة بالميزان مرة أخرى على الحسابات نفسها بدفتر الاستاذ (أو دفاتر الاستاذ المساعدة) اذ قد تكون هناك حسابات جديدة فتحت فى الفترة الأخيرة ولم تظهر بالميزان .

٤ ـ اذا وجدنا أنه مازال هناك فرق بين طرفى الميزان فيجب أن نعيد ترصيد الحسابات نفسها بدفاتر الاستاذ ونبدأ بإعادة الترصيد بالترتيب الآتى :

أ ـ الاستاذ الخاص .

ب ـ الاستاذ العام .

جـ ـ أستاذ الموردين .

د ـ أستاذ العملاء .

والحكمة من هذا الترتيب ، أن دفتر الاستاذ الخاص به عدد من الحسابات قليل وقد يكون بها الخطأ وفى هذا توفير للوقت والجهد ، وننتهى بمراجعة أستاذ العملاء لأن به أكبر عدد من الحسابات ، وهنا تظهر لنا أهمية دفاتر الاستاذ المتوازنة لاستاذ العملاء والموردين لان توازن ميزان مراجعتهما المستقل يغنينا عن مراجعتهما بترصيد الحسابات بهما .

٥ - اذا وجدنا بعد الاجراء السابق أن الميزان مازال غير متوازن ، نقوم بمراجعة الترحيل من دفاتر اليومية لدفاتر الاستاذ ، ونبدأ بالعمل الابسط أى بترحيل كل من :

أ - قيود اليومية العامة .

ب - قيود يومية المشتريات ، ونبدأ بالمجاميع الشهرية بعد مراجعة جمعها وترحيلها الى حساب المشتريات ثم الترحيل للحسابات الشخصية .

جـ - قيود يومية المبيعات .

د - قيود دفتر النقدية (المقبوضات والمدفوعات) .

٦ - وأخيراً يتم مراجعه قيود اليوميات على المستندات نفسها. وهذا الاجراء يفيدنا فى اكتشاف أخطاء الحذف والسهو وأخطاء التوجيه الحسابى والتى لاتؤثر على توازن جانبى الميزان .

وبإتباع الاجراء السابق بدقة لابد وأن نجد الاخطاء المختلفة التى سببت عدم توازن ميزان المراجعة، وكذلك الاخطاء التى لاتؤثر على توازن ميزان المراجعة ان وجدت وتجرى قيود التصحيح اللازمة بإحدى الطرق السابق شرحها وترحل لحساباتها الخاصة بها ويعاد عمل ميزان المراجعة بحيث يتم توازنه .

الطريقة الثانية :

ويلجأ بعض المحاسبين عند عـــدم توازن ميزان المراجعة الى فتح حساب بالاستاذ العام « باسم حساب معلق » بالفرق بين مجموع جانبى الميزان، بدون التقييد فى دفتر اليومية .

ويكون الحساب المعلق مدينـــا اذا كان الجانب المدين من الميزان يقل عن

الجانب الدئن ، والعكس يكون الحساب المعلق دائنـا اذا كان الجانب الدائن من الميزان يقل عن الجانب المدين .

وعند اكتشاف الاخطاء نفرق بين .

أ ـ أخطاء تؤثر على توازن ميزان المراجعة .

ب ـ أخطاء لاتؤثر على توازن ميزان المراجعة .

فالاخطاء من النوع الاول هى التى أظهرت الحساب المعلق ، ولهذا يستخدم الحساب المعلق فى تصحيحها بالطريقة المختصرة .

أما الاخطاء من النوع الثانى ، فليس لهـا علاقة بالحساب المعلق ، ولهذ فهى تصحح باحدى الطرق السابق شرحها (طريقة مطولة ، طريقة مختصرة) .

وبتصحيح الاخطاء السابقة ، نجـد أن الحساب المعلق يقفل ويتوازن ميزان المراجعة .

مثال عام على الاخطاء وتصحيحها :

فى دفاتر منشأة الاهرام ، ارتكب كاتب الحسابات فى شهر ديسمـبر ١٩٦٨ الاخطاء الآتية :

رقم	مبلغ	بيانات	الخطأ
	جنيه		
١	٢٥	مجموع خانة الخصم المسموح به بدفتر النقدية (مقبوضات) عن شهر ديسمبر ١٩٦٨	رحل الى حساب الخصم المكتسب بدفتر الاستاذ فى الجانب الدائن
٢	٢٧	مجموع خانة الخصم المكتسب بدفتر النقدية (مدفوعات) عن شهر ديسمبر ١٩٦٨	رحل الى حساب الخصم المسموح به فى دفتر الاستاذ فى الجانب المدين
٣	٩	مصاريف نشر إعلان فى جريدة الاهرام عن مناقصة لتوريد آلة معينة	قيدت فى حساب مصاريف اعلان
٤	٢٠	عربون مقبوض من توفيق أحمد (عميل)	قيد فى خانة المبيعات النقدية فى دفتر النقدية (مقبوضات)
٥	١٠	فائدة مستحقة للبنك على الحساب الجارى سحب على المكشوف	جعل حساب البنك مدينا بها
٦	١٨	مدفوع بشيك الى كاتب الصندوق الصغير	قيدت فى حساب المصاريف العمومية
٧	١٣	ثمن بيع أوراق سلة المهملات	قيدت فى دفتر يومية المبيعات
٨	٢٢٥	مدفوعات لرشاد سداد الكمبيالة	جعل حساب رشاد مدينا بها
٩	١٧٥	قيمة كمبيالة مسحوبة على العميل المصرى	قيدت فى دفتر أوراق القبض ولكنها لم ترحل الى حساب العميل

والمطلوب تصحيح الأخطاء السابقة بفرض :

أولا : اكتشاف هذه الأخطاء قبل عمل ميزان المراجعة .

ثانيا : اكتشاف هذه الاخطاء بعد عمل ميزان المراجعة ، على :

أ ـــ أن نوجد الفرق بين مجموع جانبي الميزان .

ب ـــ أن تجرى قيود اليومية اللازمة لاصلاح الخطأ .

حـ — أن تصور الحساب المعلق بدفتر الاستاذ .

د — أن تبين أثر الاخطاء على حساب المتاجرة وحساب الارباح والخسائر .

الحــل :

أولا : اكتشاف هذه الاخطاء قبل عمل ميزان المراجعة .

دفتر اليومية العامة

١٣/٢١	١	الخطأ فى الترحيل الى الاستاذ يتم عن طريق شطب القيد من حساب الخصم المكتسب ويقيد فى حساب الخصم المسموح به فى الجانب المدين		
١٢/٣١	٢	الخطأ فى الترحيل إلى دفتر الاستاذ : يتم عن طريق شطب القيد من حساب الخصم المسموح به ويقيد فى حساب الخصم المكتسب فى الجانب الدائن		
١٢/٣١ (توقيع)	٣	من حـ/ الآلات الى حـ/ مصاريف اعلان الاعــلان عن المناقصة ليس مصروف بيعى ولكنه مصروف رأسمالى يتحمل به حساب الآلات وليس حساب مصاريف الاعلان	٩	٩
١٢/٣١ (توقيع)	٤	من حـ/ المبيعات الى حـ/ توفيق لايعتبر العربون مبيعات ولكن يجب أن يظهر حساب العميل الذى دفع العربون دائنا وليس المبيعات	٢٠	٢٠
١٢/٣١	٥	الخطأ فى الترحيل إلى حساب البنك - يشطب القيد من الجانب المدين ويقيد فى نفس الحساب ولكن فى الجانب الدائن		

١٨	١٨	من حـ/ الصندوق الصغير الى حـ/ للصاريف العمومية حمل حساب المصاريف العمومية بالخطأ بالمبلغ المدفوع لحساب الصندوق الصغير فيجعل مدينا به	٦	١٢/٣١ (توقيع)
١٣	١٣	من حـ/ المبيعات الى حـ/ الايرادات المختلفة إن بيع محتويات سلة المهملات السنوى لايعتبر مبيعات لأنها ليست بضاعة بل ايراد غير منتظم للمؤسسة ويجعل حساب الايرادات المختلفة دائنا	٧	١٢/٣١ (توقيع)
٢٢٥	٢٢٥	من حـ/ أوراق الدفع الى حـ/ رشاد ان سداد قيمة الكمبيالة لرشاد يؤدى إلى قفل حساب أوراق الدفع الذى حل محل رشاد عند قبولنا الكمبيالة	٨	١٢/٣١ (توقيع)
		هذا خطأ حذف أو سهو — ويتم تصحيحه عن طريق ترحيله العملية إلى حساب المصرى فى الجانب الدائن		

ثانيا : أكتشاف الاخطاء بعد عمل ميزان المراجعة :

أ ـ أثر الاخطاء على توازن المراجعة .

م	أثر الاخطاء بالزيادة مدين	أثر الاخطاء بالزيادة دائن	بيـــان
١		٥٠	هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب الدائن من الميزان
٢	٥٤		هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب المدين من الميزان
٣			لا اثر لهذا الخطأ على الميزان
٤			لا أثر لهذا الخطأ على الميزان
٥	٢٠		هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب المدين
٦			لا اثر لهذا الخطأ على الميزان
٧			لا اثر لهذا الخطأ على الميزان
٨			لا اثر لهذا الخطأ على الميزان
٩	١٧٥		هذا الخطأ يوثر بالزيادة على الجانب المدين الميزان
		١٩٩	الحساب المعلق (الفرق بين جانبي الميزان)
	٢٤٩	٢٤٩	

ب ـ قيود اليومية :

		البيان			
٢٥		من مذكورين		١	٣١/٣١
٢٥		ح/ خصم مكتسب			
		ح/ خصم مسموح به			
	٥٠	الى ح/ معلق			(توقيع)
		الغاء القيد من حساب الخصم المكتسب وترحيلة الى حساب الخصم المسموح به .			

٥٤		من ح/ معلق	٢	١٢/٣١
		الى مذكورين		
	٢٧	ح/ خصم مسموح به		
	٢٧	ح/ خصم مكتسب		
		الغاء القيد من حساب الخصم المسموح به وترحيله إلى حساب الخصم المكتسب (التوقيع)		
٩		من ح/ الآلات	٣	١٢/٣١
	٩	إلى ح/ مصاريف اعلان		
		نفس التصحيح السابق لأن هذا الخطأ لم يؤثر على توازن ميزان المراجعة (توقيع)		
٢٠		من ح/ المبيعات	٤	١٢/٣١
	٢٠	الى ح/ توفيق		
		نفس التصحيح السابق لأنه يؤثر على توازن ميزان المراجعة (توقيع)		
٢٠		من ح/ ملعق	٥	١٢/٣١
	٢٠	الى ح/ البنك		
		جعل حساب البنك مدينا بمبلغ ١٠ جنيه بدلا من جعله دائنا (توقيع)		
١٨		من ح/ الصندوق الصغير	٦	١٢/٣١
	١٨	الى ح/ المصاريف العمومية		
		نفس التصحيح السابق (توقيع)		
١٣		من ح/ المبيعات	٧	١٢/٣١
	١٣	الى ح/ ايرادات مختلفة		
		نفس التصحيح السابق (توقيع)		
٢٢٥		من ح/ أوراق الدفع	٨	١٢/٣١
	٢٢٥	الى ح/ رشاد		
		نفس التصحيح السابق (توقيع)		
١٧٥		من ح/ معلق	٩	١٢/٣١
	١٧٥	الى ح/ خليل المصرى		
		ترحيل لحساب خليل المصرى (توقيع)		

منه	ح/ الحساب المعلق		له
٥٤	إلى مذكورين	١٩٩	رصيد الميزان
	ح/ الخصم المسموح به	٥٠	من مذكورين
	ح/ الخصم المكتسب		ح/ الخصم المسموح به
٢٠	الى ح/ البنك		ح/ الخصم المكتسب
١٧٥	الى ح/ خليل المصرى		
٢٤٩		٢٤٩	

د ـ أثر الاخطاء السابقة على الحسابات الختامية .

رقم	زيادة الارباح	نقص الارباح	السبب
١	٥٠		زيادة الخصم المكتسب بالضعف الذى يعتبر ربحا مكتسبا
٢		٥٤	زيادة بالخصم المسموح به بالضعف يؤدى إلى نقص الارباح
٣		٦	زيادة مصاريف الأعلان بدلا من اعتبارها مصروفا رأسماليا
٤	٢٠		زيادة المبيعات تؤدى إلى زيادة الأرباح
٥			لاأثر لها على الحسابات الختامية
٦		١٨	زيادة المصاريف العمومية
٧	—		لا أثر لها على زيادة الأرباح
٨			لا أثر لها على زيادة الأرباح
٩			لا أثر لها على زيادة الأرباح
			أى أن هذه الاخطاء مجتمعة ادت إلى نقص صافى الربح بمبلغ ١١ جنيه
	٧٠	٨١	

فى الصفحات السابقة إستعرضنا كل الطرق المتبعة فى تصحيح الاخطاء سواء اكتشفت قبل عمل ميزان المراجعة أو بعد عمل الميزان ـ ووجدنا أنه بالمراجعة الدقيقة يمكن اكتشاف الأخطاء الممكن وجودها بالدفاتر المختلفة حتى يمكن تصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية المنشأة من واقع حسابات سليمة اتبع فى تقييدها الوسائل المحاسبية الصحيحة من الناحية الفنية ومن الترجيه المحاسبى .

الاخطاء المكتشفه فى مدة تجارية جديدة

قد يحدث ـ وهذا نادر جدا ـ ألا نتمكن من اكتشاف جميع الاخطاء التى تسبب فى عدم توازن ميزان المراجعة . وهنا سيظل فى الدفاتر حساب معلق بالفرق بين جانبى ميزان المراجعة . فاذا وجدنا أنه لابد من عمل الحسابات الختامية والميزانية العمومية لسبب من الاسباب ، فان الحساب المعلق سيظهر فى الميزانية العمومية فى جانب الاصول إذا كان رصيده مدينا وفى جانب الخصوم إذا كان رصيده دائنا . ولايجب إظهاره فى الميزانية تحت اسم حساب معلق . وإلا ثارت الشكوك نحو طبيعة هذا الحساب ولذلك يظهر تحت عنوان أرصدة مدينة أخرى ، إن كان فى جانب الاصول ، وأرصدة دائنة أخرى ، إن كان فى جانب الخصوم . وفى المدة التجارية التالية إن اكتشف الاخطاء يراعى فى تصحيحها أن هذه الاخطاء نتجت عن عمليات تمت فى بحر المدة السابقة تفرق بين الاخطاء التى وقعت فى حسابات .

١ ـ أقفلت فى حساب المتاجرة أو حساب الأرباح والخسائر كالحسابات الاسمية .

٢ ـ حسابات باقية فى المدة التجارية التالية كالحسابات الشخصية والحقيقية .

فالأخطاء المكتشفة فى حسابات من النوع الأول لاتؤثر فى مثيلاتها من الحسابات المفتوحة حديثا فى أول المدة التجارية الجديدة ، بل تؤثر فى الحساب الذى أقفل فيه حساب الارباح والخسائر وهو إما حساب رأس المال نفسه كما هو متبع فى بعض المنشآت الفردية أو حساب جارى صاحب المؤسسة أو حساب أرباح تحت السحب . إذا كانت سياسة المؤسسة الابقاء على حساب رأس المال ثابتاً .

مثـال :

إذاا كتشفنا أن هناك خطأ فى مجموع يومية المبيعات عن شهر ديسمبر الماضى بالنقص قدره ٣٠٠ جنيه . فان هذا النقص يجعل ميزان المراجعة غير متوازن بمقدار ٣٠٠ جنيه بنقص فى الجانب الدائن من الميزان .

وسنفتح بهذا الفرق حساب معلق بمبلغ ٣٠٠ جنيه فى الجانب الدائن له.ويظهر رصيد الحساب المعلق فى الميزانية العمومية فى جانب الخصوم .

ويكون قيد تصحيح الخطأ كما يلى :

٣٠٠		من حـ/ معلق	
	٣٠٠	الى حـ/ أرباح تحت السحب	
		خطأ فى مجموع يومية المبيعات عن شهر ديسمبر عن المدة التجارية السابقة (توقيع)	

وذلك بدلا من تحميل حساب المبيعات الحالى بهذا الخطألان ذلك سيزيدمن مبيعات هذا العام بدون وجه حق .

أما إذا كان الخطأ تتأثر به الحسابات من النوع الثانى أى الحسابات الشخصية أو الحقيقية فان هذه الحسابات هى التى يشملها تصحيح الأخطاء .

مثال : إذا أكتشفنا أن حـ/ العميل احمد حسنين قد رحلت إليه عملية مبيعات بمبلغ ٥١٠ جنيه بدلا من ١٥٠ جنيه .

فان هـذا الخطأ يؤثر على ميزان المراجعة بالزيادة فى الجانب المدين بمبلغ ٣٦٠ جنيه الذى يفتح به حساب معلق دائن يظهر فى الميزانية العمومية فى جانب الخصوم .

ويكون تصحيح الخطأ كما يلى :

٣٦٠		من حـ/ معلق	يناير
	٣٦٠	الى حـ/ أحمد حسنين	
		تصحيح الخطأ المكتشف بتاريخ ٧ يناير وجعل حساب أحمد حسنين مدينا فقط بمبلغ ١٥٠ جنيه (توقيع)	

ويكون تصحيح الأخطاء التى لا تؤثر على ميزان المراجعة وبالتالى لا تؤثر على الحساب المعلق طبقا البادىء السابقة .

مثال : اشترت المؤسسة فى ٢٥ ديسمبر ١٩٥٢ بضاعة بمبلغ ٢٥٠ جنيه حمل بها حساب الآلات واكتشف الخطأ فى ١٣ يناير ١٩٥٣ .

تصحيح الخطأ .

٢٥٠		من حـ/ أرباح تحت السحب	٥٣/١/١٣
	٢٥٠	الى حـ/ الآلات	
		تصحيح الخطأ الناشىء عن تحميل حساب الآلات بالبضاعة المشتراه فى ١٩٥٢/١٢/٢٥ (توقيع)	

اسئلة وتمارين

١ - لم يتمكن كاتب حسابات مؤسسة تجارية من موازنة ميزان المراجعة . وعند عرض الأمر على محاسب الشركة اكتشاف الأخطاء الآتية ، وعـــدل الحسابات بمقتضاها فتساوى الجانبين .

١ - كان هناك خطأ فى مجموع حساب المشتريات فى دفتر الأستاذ بالزيادة بمقدار ٥٠ جنيه .

٢ - رصيد حساب الكتالوجات لم يدخل فى الميزان وقدره ٣٠ جنيه .

٣ - سيارة قديمة بيعت بقيمتها الدفترية وقيـد المبلغ فى حساب البنك ولكنه لم يرحل إلى حساب السيارات ومقداره ٦٠ جنيه .

٤ - مبيعات لعميل « حسن حلمى » قدرها ٥١ جنيـه رحلت لحساب العميل ١٥ جنيه .

٥ - مشتريات من مورد « مصطفى محمود » قيدت بدفتر المشتريات ولم ترحل لحساب المورد بمبلغ ٢٥ جنيه .

٦ - سلفة المدير مقيـــدة بدفتر البنك ولم ترحل لحساب المدير وقدرها ٤٠ جنيه .

٧ - مجموع دفتر يومية المبيعات وقدره ١٩٧٨ جنيه رحل إلى حساب المبيعات ١٨٧٩ جنيه .

والمطلوب :

أولا : أن توجد الفرق الذى كان بين مجموع جانبى الميزان .

ثانيا : أن تعمل قيود اليومية لتصحيح الأخطاء السابقة .

ثالثا : أن تصور الحساب المعلق فى دفتر الاستاذ .

رابعا : أن تبين أثر الاخطاء السابقة على حساب المتاجرة وحساب الارباح الخسائر .

٢ - عند مراجعة حسابات شركة المستحضرات الطبية بتاريخ ٣١ ديسمبر ، اكتشف المراجع الاخطاء الآتية :

١ - دفعت الشركة مبلغ ٩٣ جنيه إلى شركة ستاندرد ثمنا لآلة كاتبة وقيدت فى حساب مصاريف المكتب .

٢ - وجد فى صفحة ١٩ فى دفتر يومية المبيعات خطأ فى الجمع بالزيادة بمبلغ ٢٠ جنيها ومجموع صفحة ٢٥ فى نفس الدفتر وقدره ١٧٩٢ جنيها نقل خطأ الى صفحة ٢٦ بمبلغ ١٧٢٩ .

٣ - لم يثبت فى ميزان المراجعة رصيد دفتر الصندوق المصروفات النثرية وقدره ٩ جنيه .

٤ - بضاعة مشتراه من مجدى بمبلغ ٢٠٠ جنيه بتاريخ ١٨ ديسمبر أثبت فى دفتر المشتريات وجعل حساب مجدى فى دفتر أستاذ الموردين دائنا بها ولكنها لم تسلم الا فى يناير وقد تم جرد البضاعة بالمخزن فى تاريخ ٣١ ديسمبر .

٥ - مبلغ ٢٥ جنيه ايجار مستحق عن المدة التجارية السابقة لم يثبت رصيده فى حساب الإيجار .

٦ - مبلغ ١٧ جنيه مدفوع لعمل كشك لبواب الشركة قيد فى حساب التصليحات .

٧ - مبلغ ٨ جنيه تأمين ضد الحريق مدفوع مقدما عن المدة التجارية السابقة لم يثبت رصيده فى حساب المصاريف التجارية .

والمطلوب :

أولا : بيان الأخطاء التى تؤثر على تساوى ميزان المراجعة .

ثانيا : إذا علمت أن كاتب الحسابات قد اثبت الفرق بين جانبى الميزان فى حساب معلق . فالمطلوب عمل بيان تفصيلى يوضح كيفية الوصول إلى رصيد الحساب المعلق .

ثالثا : عمل قيود اليومية اللازمة لإصلاح الخطأ .

رابعا : تصوير الحساب المعلق فى دفتر الأستاذ .

خامسا : بيان أثر الأخطاء السابقة على حساب المتاجرة والأرباح والخسائر .

٣ ـ يفرض أن الأخطاء السابقة لم تكتشف إلا فى المدة التجارية الجديدة فالمطلوب عمل القيود اللازمة لاصلاح هذه الأخطاء فى اليومية العامة .

٤ ـ تمسك شركة المستحضرات الطبية دفاتر أستاذ ذات ميزان مستقل وعند عمل الحساب الاجمالى لكل من العملاء والموردين بقصد تحقيق كل من دفتر أستاذ المبيعات وأستاذ المشتريات . وجد أن رصيد حسابى الاجمالى لا يتفق ومجموع رصيد الكشفين المبين بها الأرصدة الفرعية للحسابات الشخصية .

وعند البحث اكتشف مراجع الشركة الأخطاء الآتية :

اولا : دفتر أستاذ العملاء :

١ ـ حساب محمد الشيخ :

دفع العميل بشيك مبلغ ٩٧ جنيه وسمحت له الشركة بخصم ٣ جنيه وقيد ذلك صحيحا فى دفتر الصندوق ، ثم جعل حساب العميل فى دفتر الأستاذ دائنا بمبلغ ٩٧ جنيه فقط .

٢ ـ حساب أحمد كامل :

حرر أحمـــد كامل سندا لأمر الشركة بمبلغ ٥٥ جنيه وقيدت العملية فى دفتر أوراق القبض ثم رحلت إلى حساب عميل آخر هو أحمد كامل .

ثانيا : دفتر أستاذ الموردين :

١ ـ حساب عزت مصطفى :

باع إلى الشركـة بضاعة بمبلغ ٢٦٧ جنيه ولم تثبت العملية بدفتر يومية المشتريات . لكنها قيدت فى حساب المورد بدفتر الأستاذ بمبلغ ٢٧٦ جنيه .

٢ ـ حساب سليم جاد :

قبلت الشركة كمبيالة لأمره بمبلغ ٢٥ جنيه و ٧٥٠ مليم وقيدتها فى كل من دفتر أوراق القبض ودفتر الأستاذ بمبلغ ٧٥ جنيه و ٢٥٠ مليم .

ثالثا : دفتر النقدية :

مجموع خانة الخصم المسموح به ١٦١ جنيه وصحته ١٥١ جنيه .

رابعا : دفتر يومية المبيعات :

مجموع دفتر يومية المبيعات وقدره ١٩٧٨ جنيه ، ورحل إلى حساب إجمالى المدينين ١٨٧٩ .

والمطلوب :

١ ـ إجراء القيود اللازمة لتصحيح الأخطاء السابقة .

٢ ـ أن تبين الفرق بين رصيد حساب إجمالى العملاء ومجموع كشف العملاء كذلك الفرق بين رصيد حساب اجمالى الموردين ومجموع كشف الموردين .

٥ ـ ماهى الوسائل التى تتبعها المؤسسات المنظمة للتقليل من حدوث الاخطاء فى الدفاتر .

٦ ـ ماهى الخطوات الواجب اتخاذها عند عدم توازن ميزان المراجعة .

٧ ـ بين أثر الأخطاء الآتية على :

أ ـ ميزان المراجعة .

ب ـ الحسابات الختامية .

ثم إجراء القيود اللازمة بالطريقة المناسبة لتصحيح هذه الاخطاء :

١ ـ أتعاب مدفوعة لمحامى الشركة وقدرها ١٠٠ جنيه لتحرير عقد الشركة الابتدائى والقانون النظامى ، قيدت ضمن مصاريف الاعلان .

٢ ـ مجموع خانة الخصم المسموح به ٢٨ جنيه رحـــل الى حساب الخصم المكتسب فى الجانب الدائن من الحساب .

٣ ـ أثاث قـــديم مباع بمبلغ ٣٠ جنيه قيد فى خانة المبيعات النقدية بدفتر النقدية ورحل الى حساب المبيعات بالاستاذ معام .

٤ ـ لم يدرج حساب المصاريف النثرية فى ميزان المراجعة وقدره ٥٨ جنيه.

٥ ـ شيك بمبلغ ٣٠ جنيه حررته الشركة لموردها رشدى الصحن ورحلت العملية لحساب رشدى بدفتر الاستاذ فى الجانب الدائن له .

٦ ـ أرسل البنك اشعار اضافة بمبلغ ٢٥ جنيها قيمة الفائدة المستحقة المحل. قيدت فى خانة البنك فى جانب المدفوعات من دفتر النقدية .

٧ ـ « يقوم رئيس الحسابات بنفسة بتصحيح الاخطاء التى تقع بالدفتر» علق على هذه العبارة ـ ثم عين اليومية التى تستخدم لهذا الغرض .

٩ ـ اكتشفت الاخطاء الاتية فى دفاتر مصنع الكوكاكولا . والمطلوب اجراء قيود تصحيها فى الدفاتر بفرض .

١ ـ اكتشاف هذه الاخطاء قبل عمل ميزان المرجعة .

٢ ـ اكتشاف هذه الاخطاء بعد عمل ميزان المراجعة .

٣ ـ اكتشاف هذه الاخطاء فى مدة تجارية جديدة .

والاخطاء المكتشفة كما يلى :

١ ـ مواد قيمتها ٩٨ جنيه وأجور قدرها ٣٠ جنيه استعملت فى تركيب آلة جديدة حمل بها حساب مشتريات المواد الاولية وحساب الاجور على التوالى .

٢ ـ صناديق تعبئة قديمة قيمتها الدفترية ٣٠٠ جنيه بيعت بمبلغ ٥٠ جنيه ، قيدت فى دفتر النقدية ٣٠٠ جنيه ورحلت هكذا الى حساب الاستاذ .

٣ ـ مبلغ ٤٠ جنيه مدفوعة لشركة النيل للاعلان عن اعلانات الجرائد ، جعلت شركة النيل للاعلان مدينه به .

٤ ـ بضاعة مباعة بمبلغ ٣٥ جنيه لكازينو الفردوس على الحساب قيدت فى دفتر النقدية فى خانة المبيعات .

٥ ـ خانة المشتريات النقدية بدفتر الصندوق ولم ترحل الى حساب المشتريات وكانت قيمتها ٧٥٢ جنيه وذلك عن شهر نوفبر .

٦ ـ تكاليف اعادة بناء جدار المصنع المتهدم وقدرها ٦٠٠ جنيه رحلت الى حساب مصاريف الصيانة .

٧ ـ ثمن ثلاجة كهربائية وقدرها ١٥٠ جنيه لمنزل صاحب المصنع رحل لحساب الاثاث .

٨ - بضاعة مباعة لكازينو كليوباترة وقـــدرها ١٥ جنيه رحلت لحساب الكازينو ٥١ جنيه .

٩ - وجد خطأ فى مجموع شهر أكتوبر بدفتر المبيعات بالنقص قدره٢٨جنيه

١٠ - فشل محاسب منشأة المعارف فى موازنة ميزان المراجعة عن شهرابريل سنة ١٩٦٩ وبالمراجعة والبحث اكتشف الاخطاء الاتية :-

١٠ - وجد خطـــأ فى مجموع شهر سبتمبر بدفتر مردودات المشتريات بالزيادة قدرها ٢٩ جنيها .

١ - هناك خطأ بالزيادة فى مجموع يومية المبيعات قدره ٧٦ جنيه فى صفحة ٢١٠ ، وخطأ آخر بالنقص فى صفحة ٢٢٠ قدره ٦٧ جنيه فى نفس اليومية .

٢ - أن هناك أثاث مباع بمبلغ ١٣٦ جنيه رحل لحساب المبيعات .

٣ - أن خانة الخصم المسموح به بيومية المقبوضات وقدرها ٧٥ جنيه رحلت لحساب الخصم المكتسب فى الجانب الدائن .

٤ - أن مصاريف تجديد موتور سيارة النقل وقدرها ٢٢٦ جنيه قد رحلت لحساب مصاريف الصيانة .

٥ - أن خانة المشتريات بدفتر يومية المدفوعات وقـــدرها ٥٣٧ جنيه لم ترحل لحساب المشتريات .

٦ - سقط سهوا اثبات سداد العميل أحمد الحداد لرصيد حسابه البالغ ٥٤ جنيها بالدفاتر .

فاذا علمت : أن المنشأة لاتستخدم حسابات اجمالية للعملاء أو الموردين .

فالمطلوب :-

أ - أن توحد الفرق بين جانبى ميزان المراجعة .

ب - أن تثبت قيود تصحيح الخطأ وفقا للطريقة المختصرة باليومية العامة .

جـ - أن تصور الحساب المعلق بدفتر الأستاذ العام .

١١ - اكتشفت الاخطاء الاتية بدفاتر منشأة حسين كمال لتجارة الأقمشة ، والمطلوب اجـــراء قيود تصحيحها فى الدفاتر - بالطريقة المختصرة كلما أمكن - بفرض :

أ - اكتشاف هذه الأخطاء قبل عمل ميزان المراجعة ..

ب - اكتشاف هذه الاخطاء بعد عمل ميزان المراجعة .

حـ - اكتشاف هذه الاخطاء فى مدة تجارية جديدة .

والأخطاء التى اكتشفت كانت كالآتى :

١ - تم شراء أثاث نقدا بمبلغ ٦٠٠ جنيه من شركة ايديال ، وقـد جعـل حساب المشتريات مدينا بهذا المبلغ فى دفتر النقدية .

٢ - بضاعة مباعة للعميل نبيل على الحساب بمبلغ ١٠٠ جنيه ، قيـــدت فى دفتر يومية المبيعات باسم العميل خليل .

٣ - باع صاحب المحل سيارة كان يمتلكها بمبلغ ١٠٠٠ جنيه أودعها خزينة المنشأة وقد قيدت فى دفتر النقدية فى خانة المبيعات .

٤ - وجد خطأ فى مجموع دفتر المشتريات بالزيادة بمبلغ قدره ٥٠ جنيه .

٥ - وجد خطأ فى مجموع دفتر مردودات المبيعات بالنقص قـــدره ٦٠ جنيه .

٦ - بضاعة مبـــاعة إلى العميل يوسف بمبلغ ١١٧ جنيه ، قيدت بدفتر المبيعات صحيحة ولـكنها رحلت ١٧١ جنيه الى حساب العميل يوسف بدفتر الاستاذ .

٧ - قيدت قيمة رسوم تسجيل شـراء قطعة أرض للمنشأة فى حساب رسوم التسجيل . وقد بلغت هذه الرسوم ١٥ جنيها .

دار النجـــاح للطباعة بالاسكندرية

القوائم المالية

تمهيد .

اذا رجعنا الى وظيفة علم المحاسبة التى تناولناها بالدراسة فى الجزء الأول من هذا الكتاب لوجدنا أن هـذه الوظيفة تهدف الى تجميع وتبويب العمليات المالية التى تمت بالمشروع حتى يمكن قياس الموارد الاقتصادية التى فى حوزتها من ناحية، وقياس التغيرات فى الموارد والالتزامات وحقوق الملكية نتيجة لقيام المشروع بالوظائف الانتاجيةوذلكلتحديد الربح أو الخسارة التى تحققتومركز المشروع المالى بالنسبة للغير على فترات زمنية محددة من ناحية أخرى .

وتتم اجراءات القياس المحاسبى لكل من الربح والمركز المالى من خلال اعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية .

وتعد خطوة اعـــداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية من أهم مهام المحاسب فاعدادها يخضع لاعتبارات فنية وأسس علمية نابعة من مجمـــوعة القواعد المحاسبية .

وتاريخيا كانت الميزانية العمـومية أسبق فى الظهور من الحسابات الختامية ، فالميزانية تظهر المركز المالى المشروع فى لحظة اعـداده بمعنى أنها تظهر ما يمتلكه المشروع من أصول مختلفة وما عليه من حقوق والتزامات .

ونتيجة لذلك فالميزانية تفصح بوضوح عن الأصـــول التى يمتلكها المشروع سواء كانت أصول مادية أو معنوية أو حقوق شخصية ،كما تفصح عنالالتزامات التى تقع على عاتق المشروع سواء كانت قروض طويلة الأجل أو ديون لموردين

قصيرة الأجل ، وأخيرا تفصح الميزانية عن حقوق ملكية صاحب المشروع .

لذلك إعتادت المشروعات على تصوير الميزانية العمومية فى نهاية الفترة المحاسبية وهى عادة فترة سنوية ، وأصبحت الميزانية من أهم القوائم المالية التى يعدها المحاسب حيث تظهر الآتى :

١ ـ الموارد المالية التى حصل عليها المشروع ومصادر هذه الأموال سواء كانت أموال ملاك أو دائنين .

٢ ـ أوجه استخدام هذه الأموال فى الأصول المختلفة سواء كانت أصول ثابتة أو أصول متداولة .

٣ ـ العلاقة النسبية بين التمويل قصير الأجل والتمويل طويل الأجل .

٤ ـ العلاقة النسبية بين الأصول طويلة الأجل والأصول المتداولة .

٥ ـ العلاقة النسبية بين الأصول طويلة الاجل والتمويل طويل الاجل .

٦ ـ العلاقة النسبية بين الاصول المتداولة والتمويل قصير الاجل .

٧ ـ مدى إعتماد المشروع فى تمويل عملياته على مصادر التمويل الذاتية ومصادر التمويل الخارجية .

ومن هذا يتضح لنا أهمية الميزانية والبيانات المالية الواردة فيها حيث أنها تهم ادارة المشروع كما تهم ذوى المصلحة المباشرة فى المشروع من ملاك أو دائنون

وحيث أن الميزانية العمومية كانت أسبق فى الظهور من الحسابات الختامية فانها كانت تستخدم أيضا فى تحديد الارباح السنوية وذلك عن طريق مقارنة صافى قيمة المشروع أول وآخر السنة المالية وتتحدد صافى القيمة عن طريق طرح الالتزامات من أصول المشروع ويعبر صافى القيمة عن صافى حقوق الملكية ، وإذا فرضنا عدم وجود مسحوبات أو اضافات قام بها الملاك فان

الفرق بين صافى القيمة أول ونهاية السنة يساوى الأرباح التى حققها المشروع أما فى حالة وجـــود مسحوبات وإضافات فانه يجب تعديل صافى القيمة حتى يمكن إحتساب صافى الأرباح السنوية .

فثلا لو فرضنا أن أصول والتزامات مشروع معين فى أول ونهاية السنة كانت كما يلى :

الاصول	٦٩/١/١	٦٩/١٢/٣١	الالتزامات	٦٩/١/١	٦٩/١٢/٣١
	جنيه	جنيه		جنيه	جنيه
مبانى وأراضى	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠	قروض طويلة الاجل	٢٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
آلات	٢٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	دائنون	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠
بضاعة	٣٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	موردين	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠
ذمم	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠			
نقدية	١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠			
جملة	٩٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠		٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠

∴ صافى القيمة فى أول السنه = ٩٠٠٠٠ — ٠٠٠ ٤٠ = ٠٠٠ ٥٠ جنيه

صافى القيمة فى نهاية السنة = ١٢٥٠٠٠ — ٠٠٠ ٦٠ = ٠٠٠ ٦٥ جنيه

وبفرض عدم وجود مسحوبات أو إضافات لأموال المالك فى عام ١٩٦٩ فان صافى الارباح التى حققها المشروع فى نهاية عام ١٩٦٩ تصبح كالاتى :

صافى القيمة فى نهاية السنة	٠٠٠ ٦٥	جنيه
صافى القيمة فى أول السنة	٠٠٠ ٥٠	جنية
صافى أرباح المشروع فى عام ١٩٦٩	٠٠٠ ١٥	جنه

وقـــد وجد أن مدخل الميزانية السابق لايفصح عن طبيعة الايراد الذى

حققه المشروع وكذلك طبيعة المصروفات والتكاليف التى أنفقت بغرض الحصول على الايراد .

ولذلك تطور الأسلوب المحاسبي لبيان الارباح وذلك عن طريق إعداد قوائم الدخل التى تظهر بوضوح نوع الايراد الذى حققه المشروع وتكلفة الحصول على هذا الايراد ، ويطلق محاسبيا على قوائم الدخل الحسابات الختامية لانها تعد فى نهاية الفترة المحاسبية .

الاساس النقدى واساس الاستحقاق فى اعداد الحسابات الختامية

كانت الحسابات الختامية تعد على الاساس النقدى ، فالايرفد لايسجل إلا إذا تم تحصيلة نقداً ، وكذلك لاتسجل المصروفات إلا إذا تم سدادها نقداً ، وعلى هذا الاساس يكون صافى الربح النقدى هو الفرق بين المقبوضات والمدفوعات النقدية التى تمت خلال السنة المالية .

فلو فرضنا أن العمليات الايرادية لمشروع ما كانت كالآتى فى سنة ١٩٦٩ :

مبيعات نقدية	٣٠ ٠٠٠	جنيه
مبيعات آجلة	٢٠ ٠٠٠	»
مشتريات نقدية	١٠ ٠٠٠	»
مشتريات آجلة	٢٠ ٠٠٠	»
مصروفات نقدية	٥ ٠٠٠	»
مصروفات مستحقة لم تدفع بعد	٣ ٠٠٠	»

فتبعا للاساس النقدى يكون صافى الربح النقدي كالآتى :

المبيعات النقدية — المشتريات النقدية + المصروفات النقدية .

٣٠٠٠٠ — ١٠٠٠٠ + ٥٠٠ = ١٥٠٠٠ جنيه

ومن الواضح أن الاساس النقدى لايصلح فى بيان صافى الارباح الحقيقية التى حققها المشروع خلال الفترة المحاسبية لانة تضمن فقط العلاقة بين المقبوضات والمدفوعات النقدية .

لذلك لاتعد الحسابات الختامية للمشروعات التجارية حديثا وفقا للاساس النقدى ولكنا تعد وفقا لاساس الاستحقاق .

ووفقا لاساس الاستحقاق يقاس الربح على أساس مقابلة الايرادات المحققة خلال الفترة المحاسبية سواء حصلت نقدا أو سوف تحصل فيما بعد ، بالتكاليف والمصروفات التى تخص هذه الأيرادات سواء سددت نقداً أو سوف تسددفيما بعد

فالمقبوضات والمدفوعات النقدية ليست العامل الحاسم فى إعداد الحسابات الختامية ولكن العامل الحاسم هو الايرادات المحققة التى تخص الفترة المحاسبية بعض النظر عن تحصيلها ، وكذلك تكلفة الحصول على هذه الايرادات بغض النظر عن سدادها .

وإذا طبقنا أساس الاستحقاق على المثال السابق فان صافى الربح المحاسبى المحقق خلال عام ١٩٦٩ يكون كما يلى :

الايرادات المحققة — تكلفة الحصول على تلك الايرادات

(٣٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠) — (١٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ + ٥٠٠٠ + ٣٠٠٠)

= ١٢٠٠٠ جنيه

ونخلص من مقارنة كل من الأساسين أن الأساس النقدى لايعبر عن صافى الربح المحقق خلال الفترة المحاسبية لأنه يتضمن الآتى :

١ ـ إيرادات محققة فى فترات محاسبية سابقة ولكنها تحصلت فى الفترة الحالية

٢ ـ مصروفات وتكاليف تخص إيرادات فترات سابقة ولكنها لم تسدد إلا فى الفترة الحالية .

٣ ـ إيرادات تخص الفترة الحالية ولكنها لاتدخل ضمن الربح لأنها لم تحصل بعد .

٤ ـ تكاليف ومصروفات تخص الفترة الحالية ولكنها لاتدخل ضمن تكاليف الفترة الحالية لأنها لم تسدد بعد .

ونتيجة لهذا التداخل فان الاساس النقدى لايصلح فى مجال إعداد الحسابات الختامية ولكنها تعد وفقا لأساس الاستحقاق .

ومن هذه الدراسة الموجزة للقوائم المالية يتضح أن القوائم المالية تشمل حسابات الدخل وهى حساب التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر كما تشمل الميزانية العمومية وتخضع إعدادها لأساس الاستحقاق الأمر الذى ينقلنا إلى دراسة أنواع الحسابات الختامية والميزانية .

الفصل الأول

الاطار العام لإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية

- اعداد حساب المتاجرة
- اعداد حساب التشغيل
- اعداد حساب الأرباح والخسائر
- اعداد الميزانية العمومية

الفصل الأول

الاطار العام لاعداد الحسابات الختامية

والميزانية العمومية

رأينا من دراستنا السابقة أن الدورة المحاسبية تتم فى نهاية السنة المالية بإعداد القوائم المالية ، كما رأينا أن هذة القوائم تنقسم إلى شقين : —

الأول :قائمة الدخل أو الحسابات الختامية ، ومن واقع هذه الحسابات يستطيع المحاسب أن يقيس الارباح أو الخسائر التى تحققت من النشاط المبذول خــلال الفترة التى يعد عنها هذه الحسابات .

الثانى : قائمة المركز المالى أو الميزانية العمومية وهى كشف تبوب فيه الأرصدة الباقية بالدفاتر بعد إعداد الحسابات الختامية بطريقة تمكن القارىء من تحــديد المركز المالى للنشأة ، وتمثل هــذه الأرصدة أصول المنشأة والتزاماتها الخارجية وحقوق أصحاب المشروع .

وفى مجال هــذا الفصل سنتعرض بالتفصيل للاطار العام للقوائم المالية سواء حسابات ختامية أو ميزانية عمومية .

الحسابات الختامية

(قائمة الدخل)

يتحدد عدد الحسابات الختامية التى تعدها المنشأة بطبيعة النشاط الذى تزاوله ففى المشروعات التجارية والتى ينحصر نشاطها فى شراء وبيع السلع دون إدخال أى تعديلات عليها تتكون الحسابات الختامية من حسابين :ـ

أ ـ حساب المتاجرة

ب ـ حساب الأرباح والخسائر .

وفى المنشآت الصناعية التى تباشر عملية تصنيع المواد الخام وتحويلها إلى منتجات تامة تتكون الحسابات الختامية من ثلاثة حسابات : ـ

أ ـ حساب التشغيل .

ب ـ حساب المتاجرة .

ج ـ حساب الأرباح والخسائر .

وفى منشآت الخدمات التى تباشر نشاطا لا يقوم على التعامل فى السلع بل ينحصر فى تقديم خدمات للغير تتكون الحسابات الختامية من حسابين : ـ

أ ـ حساب الاستغلال ،

ب ـ حساب الأرباح والخسائر .

ومن الملاحظ فى دراستنا السابقة أننا قد استخدمنا حساباً ختاميا واحداً لقياس الأرباح التى حققها المشروع أو الخسائر التى تحملها المشروع، وكان الهدف من ذلك هو معالجة فكرة الحسابات الختامية بصورة مبسطة تتمشى مع الطور الأول من الدراسة .

أما ما جرى عليه المحاسبون فى قياس الأرباح والخسائر هو تقسيم عملية القياس الى خطوتين رئيستين :

الخطوة الأولى : مرحلة قياس مجمل الربح أو الخسارة ويصورها حساب المتاجرة .

الخطوة الثانية : مرحلة قياس صافى الربح أو الخسارة ويصورها حساب الارباح والخسائر .

ويعنى مجمــــل الربح أو الخسارة مقابلة المبيعات بتكلفتها التى تشمل كل من تكلفة الحصول على المنتجات، المشتريات ومصروفات المشتريات، وتكلفة تصريفها (مصاريف البيع) ، ولرقم مجمـل الربح أو الخسارة أهميته فى الدراسات المالية لأنه يعبر عن نتيجة النشاط التجارى قبل تحميله بالمصاريف العـــامة للمشروع وسنوضح فيما بعد أهمية رقم مجمل الربح واستخداماته فى الدراسات المتعلقة بقياس ربحية المشروع .

ويعنى صافى الربح أو الخسارة مقابلة مجمل الربح أو الخسارة بالمصاريف العامة المشروع التى تحملها فى سبيل استمراره فى أداء خدماته الإقتصادية مثل المصاريف الادارية والمالية والعمـــومية ، ويعبر رقم صافى الربح عن الأرباح التى يمكن المالك سحبها من المشروع دون المساس برأس المال .

وعامة يمكن قياس نتيجة النشاط على شكلين :

أ ـ شكل تقرير ويطلق عليه قائمة الدخل .

ب ـ شكل حسابى ويطلق عليه الحسابات الختامية .

اولا : الحسابات الختامية

١ ـ حساب المتاجرة

حساب المتاجرة وهو الحساب الختامى الأول فى المشروع التجارى وتقفل فيه الأرصدة الدائنة والمدينة للحسابات الإسمية التى تتعلق بالعمليات التجارية ويترتب على ذلك ظهور نتيجة العمليات التجارية على شكل مجمل ربح أو خسارة .

ويشمل حساب المتاجرة العناصر الآتية : ـ

١ ـ البضاعة التامة أول المدة : وهى البضاعة فى بداية الفترة المحاسبية والمتبقية من الفترة السابقة .

٢ ـ المشتريات : وتشمل المشتريات الآجلة والنقدية التى تمت خلال الفترة .

٣ ـ مصروفات المشتريات : وتشمل كافة المصاريف التى تتحملها المنشأة فى سبيل الحصول على المشتريات ونقلها حتى تصل مخازن المنشأة مثل مصاريف النقل ، الرسوم الجمركية ، وعمولة وكلاء الشراء .

٤ ـ مردودات المشتريات : وتشمل البضاعة التى ردتها المنشأة الموردين بسبب عدم مطابقتها المواصفات .

٥ ـ مصاريف البيع والتوزيع : وتشمل كافة المصروفات اللازمة لتسويق البضاعة مثل مصاريف النقل للخارج ، مصاريف اللف والحزم ، مصاريف الإعلان وعمولة وكلاء البيع .

٦ ـ المبيعات : تشمل المبيعات التى تمت خلال الفترة سواء كانت نقدية أو آجلة .

٧ ـ مردودات المبيعات : وتشمل البضاعة التى ردها العملاء المنشأة بسبب عدم مطابقتها للعينات .

٨ - بضاعة آخر المدة : وهى البضاعة التى لم تبع حتى نهاية الفترة المحاسبية ، وهى تجرد جردا فعليا لمعرفة كمياتها وتكلفتها .

وتمثل العناصر السابقة مكونات حساب المتاجرة ، فهى تمثل الايرادات الناتجة من عمليات البيع وتكلفة البضاعة المباعة والمصروفات البيعية فاذا ما طرحت التكلفة والمصروفات من إيرادات البيع فإن الفرق يمثل مجمل الربح أو الخسارة .

مثال : فيما يلى أرصدة حساب المتاجرة المستخرجة من دفتر أستاذ شركة سعيد أبو السعد فى ١٩٦٩/١٢/٣١ .

جنيه	
١٢٠٠٠	بضاعة أول المدة
٣٠٠٠٠	مشتريات
١٨٠٠٠	مصروفات نقل للداخل
٢٠٠٠	مردودات مشتريات
١٠٠٠	رسوم جمركية على المشتريات
٨٠٠	عمولة وكلاء الشراء
٤٢٠٠	مصروفات البيع
٨٠٠٠٠	مبيعات
٥٠٠٠	مردودات مبيعات

فاذا علمت أنه فى نهاية الفترة تم جرد بضاعة آخر المدة وكانت تكلفتها ٨٠٠٠ جنيه

والمطلوب : بيان مجمل الربح أو الخسارة .

الحل : يمكن حساب مجمل ربح أو خسارة المتاجرة حسابيا كما يلى :-

	جنيه	جنيه
مبيعات	٨٠٠٠٠	
مردودات مبيعات	—٥٠٠٠	
صافى المبيعات		٧٥٠٠٠
بضاعة أول المدة	١٢٠٠٠	
مشتريات	+٣٠٠٠٠	
	٤٢٠٠٠	
مردودات مشتريات	—٢٠٠٠	
	٤٠٠٠٠	
بضاعة آخر المدة	—٨٠٠٠	
تكلفة البضاعة المباعه	٣٢٠٠٠	
مصروفات نقل المشتريات	١٨٠٠٠	
رسوم جمركية على المشتريات	١٠٠٠	
عمولة وكلاء الشراء	٨٠٠	
مصروفات البيع	٤٢٠٠	
تكلفة المبيعات		٥٦٠٠٠
مجمل الربح		١٩٠٠٠

أما من الناحية المحاسبية فإن حساب المتاجرة يعد على أساس إقفال أرصدة الحسابات السابقة فى حساب المتاجرة عن طريق القيود الآتية :ـ

٧١٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

إلى مذكورين

١٢٠٠٠ حـ/ بضاعة أول المدة

٣٠٠٠٠ حـ/ مشتريات

١٨٠٠٠ حـ/ مصاريف نقل مشتريات

١٠٠٠ حـ/رسوم جمركية على المشتريات

٨٠٠ حـ/ عمولة وكلاء بيع

٤٢٠٠ حـ/ مصاريف البيع

٥٠٠٠ حـ/ مردودات المبيعات

اثبات ترحيل أرصدة الحسابات السابقة إلى حـ/ المتاجرة

من مذكورين

٨٠٠٠٠ حـ/ المبيعات

٢٠٠٠ حـ/ مردودات المشتريات

٨٢٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

اثبات ترحيل أرصدة الحسابين السابقين الى حـ/ المتاجرة .

نظرا لأن بضاعة آخر المدة لا تظهر بميزان المراجعة حيث أنها تحدد عن طريق الجرد الفعلى فإنها تقفل بقيد مستقل الى حـ/ المتاجرة .

٨٠٠٠ من حـ/ بضاعة آخر المدة

٨٠٠٠ الى حـ/ المتاجرة

اثبات بضاعة آخر المدة عن طريق الجرد الفعلى .

هذا ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب المتاجره على الصورة الآتية :ـ

منشأة سعيد أو السعد — حساب المتاجرة

منه — عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٦٩ — له

جنيه	جنيه	منه	جنيه	جنيه	له
	١٢٠٠٠	بضاعة أول المدة		٨٠٠٠٠	ح/ المبيعات
	٣٠٠٠٠	إلى ح/ المشتريات	٧٥٠٠٠	٥٠٠٠	- ح/ مردودات المبيعات
	٤٢٠٠٠				
	٢٠٠٠	- ح/ مردودات المشتريات			
	٤٠٠٠٠				
٣٢٠٠٠	٨٠٠٠	- بضاعة آخر المدة			
١٨٠٠٠		إلى ح/ مصاريف نقل المشتريات			
١٠٠٠		إلى ح/ رسوم جمركية			
٨٠٠		إلى ح/ عمولة وكلاء رشراء			
٤٢٠٠		إلى ح/ مصاريف بيع			
١٩٠٠٠		مجمل الربح			
٧٥٠٠٠			٧٥٠٠٠		

ونظرا لأن حساب المتاجرة لايظهر صافى الربح أو الخسارة خلال الفترة ولـكنه يظهـــر فقط مجمل ربح أو خسارة العمليات التجارية فان مجمل الربح أو الخسارة يجب أن يحول إلى حساب الأرباح والخسائر حيث يخصم منه بقية عناصر المصروفات مثل للمصروفات الادارية ، المصروفات العمومية والمصروفات المالية .

ولهذا السبب يطلق على رصيد حساب المتاجرة مجمل الربح ، ويحول مجمل الربح إلى حساب الأرباح والخسائر عن طريق القيد الآتى :

١٩٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

١٩٠٠٠ إلى حـ/ الأرباح والخسائر

اثبات تحويل مجمل الربح من المتاجرة إلى حـ/ الارباح والخسائر

أما إذا كانت نتيجة المتاجرة مجمل خسارة فانها تحول إلى حساب الأرباح والخسائر عن طريق القيد الآتى :

من حـ/ الارباح والخسائر

الى حـ/ المتاجرة

اثبات تحويل مجمل الخسارة إلى حـ/ الارباح والخسائر

وتظهر العلاقة به مجمل ربح أو خسارة المتاجرة وحساب الارباح والخسائر كما يلى :

منـــه	ح/ المتاجرة	لـــه
« بمجل ربح» الى ح/ الأرباح والخسائر		أو « بمجل خسارة من ح/ الأرباح والخسائر

ح/ الأرباح والخسائر

منـــه	لـــه
أو إلى ح/ المتاجرة « بمجل الخسارة»	من ح/ المتاجرة « بمجل ربح »

٢ ـ حساب التشغيل

وهو الحساب الختامى الأول فى المشروعات الصناعية، والهدف من استخدام هذا الحساب هو الوصول إلى التكلفة الصناعية المنتجات التامة التى تسلم للمخازن، ويختلف حساب التشغيل عن الحسابات الختامية الأخرى فى أن الرصيد لايمثل ربحا أو خسارة ولكنه يمثل تكلفة الانتاج التام .

هذا ويشمل حساب التشغيل العناصر الآتية :

١ ـ المواد الأولية أول المدة : وهى المواد الأولية المتبقية بالمخازن من الفترة المحاسبة السابقة .

٢ ـ مشتريات المواد الأولية : وتشمل المشتريات النقدية والآجلة للمواد الأولية .

٣ ـ مصاريف شراء المواد الأولية : وتشمل تكلفة الحصول على المشتريات مثل عمولة الشراء والرسوم الجمركية ومصاريف نقلها .

٤ ـ المواد الأولية فى نهاية المدة : وتشمل المواد الأولية الباقية فى نهاية الفترة المحاسبية وتتحدد عن طريق الجرد الفعلى .

٥ ـ الأجور الصناعية : وتشمل الأجور التى تدفع للعمال الذين يقومون بالعمليات الانتاجية .

٦ ـ المصاريف الصناعية الأخرى: وتشمل مصاريف الخدمات الاخرى اللازمة للنشاط الصناعى مثل ايجار المصنع والقوى المحركة والوقود والمهمات الصناعية واستهلاك الآلات .

٧ ـ البضاعة تحت التشغيل أول المدة : وتشمل المواد الاولية التى أجريت عليها عمليات صناعية فى الفترة السابقة ، ولكنها لم تصبح بعد تامة الصنع ، اذ

ينقصها عمليات تشغيلية فى الفترة الحالية حتى تصبح تامة .

٨ — البضاعة تحت التشغيل آخر المدة : وتشمل البضاعة غير التامة الصنع حتى نهاية الفترة المحاسبية وهى تحدد على أساس الجرد الفعلى لهذه البضاعة لتحديد درجة تمامها (صنعها) وتكلفتها .

وهذه الدراسة الموجـــزة للعناصر المكونة لحساب التشغيل تبين الهدف الأساسى من اعداد هذا الحساب وهو تحديد التكلفة الصناعية للمنتجات التامة وتحول هذه التكلفة الى حساب المتاجرة حتى يمكن تحديد مجمل الربح أو الخسارة الناتجة من بيع المنتجات التامة .

مثال : صور كل من حساب التشغيل وحساب المتاجرة من الأرصدة الاتية التى ظهرت بميزان المراجعة لمنشأة الصناعات المعدنية وذلك عن السنة المنتهية فى ١٩٦٩/١٢/٣١ :

جنيه	
٦٠٠٠	مواد أولية أول المدة
٥٠٠٠	بضاعة تحت التشغيل أول المدة
٢٠٠٠٠	مشتريات مواد أولية
٦٠٠	مصاريف نقل مشتريات المواد الأولية
١٠٠٠	رسوم جمـــركية
١٦٠٠٠	أجور صناعية
٤٠٠	ايجار مصنع
١٠٠٠	وقود ومهمات صناعية
١٠٠٠٠	بضاعة تامة أول المدة

جنيه

٨٠٠٠٠ مبيعات

١٠٠٠٠ مصاريف بيعية

فاذا علمت أنه بجرد بضاعة آخر المدة وجدت كما يلى : -

جنيه

٣٠٠٠ مواد أولية

٧٠٠٠ بضاعة تحت التشغيل

٥٠٠٠ بضاعة تامة

الحـل :

من الناحية المحاسبية لا بد من إجراء قيود اليومية لاقفال أرصدة الحسابات المكونة لحساب التشغيل فى حساب التشغيل حتى يمكن تحـديد التكلفة الصناعية المنتجات التامة وذلك على الأساس الآتى : -

جنيه

٥٠٠٠٠ من حـ/ التشغيل

إلى مذكورين

جنيه

٦٠٠٠ حـ/ المواد الأولية أول المدة

٥٠٠٠ حـ/ البضاعة تحت التشغيل أول المدة

٢٠٠٠٠ حـ/ مشتريات مواد أولية

٦٠٠ حـ/ مصاريف نقل المشتريات من المواد الأولية

١٠٠٠ حـ/ الرسوم الجمركية

١٦٠٠٠ حـ/ الأجور الصناعية

جنيه

٤٠٠ ح/ إيجار المصنع

١٠٠٠٠ ح/ الوقود والمهمات

إثبات ترحيل أرصدة الحسابات السابقة إلى ح/ التشغيل .

من مذكورين

جنيه

٣٠٠٠ ح/ مواد أولية فى نهاية الفترة

٧٠٠٠ ح/ بضاعه تحت التشغيل فى نهاية الفترة

جنيه

١٠٠٠٠ إلى ح/ التشغيل

إثبات المواد الأولية والبضاعة تحت التشغيل آخر الفترة عن طريق الجرد الفعلى .

٤٠٠٠٠ من المتاجرة

٤٠٠٠٠ إلى ح/ التشغيل

إثبات تحويل التكلفة الصناعية المنتجات التامة إلى ح/ المتاجرة .

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب التشغيل على الصورة الآتية :ـ

منشأة الصناعات المعدنية ــ حساب التشغيل

منه — عن السنة المنتهية فى ٢١/١٢/١٩٦٩ — له

جنيه	جنيه	منه	جنيه	جنيه	له
	٦٠٠٠	ح/ مواد أولية أول المدة	٤٠٠٠٠		من ح/ المتاجرة
	٢٠٠٠٠	ح/ مشتريات مواد أولية			«التكلفة الصناعية للمنتجات التامة»
	٦٠٠	ح/ مصاريف نقل المواد			
	١٠٠٠	ح/ رسوم جمركية على المواد			
	٢٧٦٠٠				
	٣٠٠٠	— ح/ مواد أولية آخر المدة			
٢٤٦٠٠		مواد مستخدمة فى الانتاج			
١٦٠٠٠		ح/ أجور صناعية			
٤٠٠		ح/ إيجار المصنع			
١٠٠٠		ح/ وقود ومهمات			
٤٢٠٠٠					
٥٠٠٠		+ ح/ بضاعة تحت التشغيل أول المدة			
٤٧٠٠٠					
٧٠٠٠		— ح/ بضاعة تحت التشغيل آخر المدة			
٤٠٬٠٠٠			٤٠٠٠٠		

أما إعداد حساب المتاجرة فان الامر يستلزم اجراء القيود الآتية :-

١٠٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

١٠٠٠٠ الى حـ/ المصاريف البيعية

إثبات إقفال رصيد المصاريف البيعية فى حساب المتاجرة .

٨٠٠٠٠ من حـ/ المبيعات

٨٠٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

إثبات إقفال رصيد المبيعات فى حساب المتاجرة

٥٠٠٠ من حـ/ بضاعة تامة آخر المدة

٥٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

إثبات البضاعة التامة الموجودة أخر المدة عن طريق الجرد الفعلى .

٢٥٠٠٠ من حـ/ المتاجرة

٢٥٠٠٠ إلى حـ/ الارباح والخسائر

إثبات تحويل مجمل الربح إلى حساب الارباح والخسائر .

ويترتب على القيود السابقة ظهور حساب المتاجرة على الشكل الآتى :-

منشأة الصناعات المعدنية

حساب المتاجرة

منه — عن السنة المنتهية فى ١٩٦٩/١٢/٣١ — له

جنيه	جنيه	منه	جنيه	جنيه	له
	١٠٠٠٠	ح/ بضاعة تامة أول المدة	٨٠٠٠٠		ح/ المبيعات
	٤٠٠٠٠	+ ح/ التشغيل			
	٥٠٠٠٠				
	٥٠٠٠	— ح/ بضاعة تامة آخر المدة			
٤٥٠٠٠		تكلفة البضاعة المباعة			
١٠٠٠٠		ح/ مصاريف بيعية			
٢٥٠٠٠		الى ح/ الأرباح والخسائر «مجمل الربح»			
٨٠٠٠٠			٨٠٠٠٠		

ويلاحظ أنه إذا قامت المنشأة الصناعية بالاتجـــار فى المنتجات التى تصنعها بالإضافة إلى منتجات يتم شراؤها بغرض اعادة بيعها فان كافة العمليات المتعلقة بشراء وبيع المنتجات التامة تعالج فى حساب المتاجرة مثل شراء البضاعة التامة ومصاريف نقلها ومصاريف وكلاء الشراء لأن حساب التشغيل لا تدرج به الا العناصر المتعلقة بالعمليات الصناعية حيث أن يهدف أولا وأخيرا الى حساب التكلفة الصناعية للمنتجات التامة .

ويوضح الشكل التالى العلاقة بين الحسابات الختامية فى المنشآت الصناعية : ـ

ح/ التشغيل

منه		له	
		XXXX	من ح/ المتاجرة «التكلفة الصناعية للمنتجات التامة»
XXXX		XXXX	

ح/ المتاجرة

منه		له	
XXXX	إلى ح/ التشغيل		
XX	إلى ح/ الأرباح والخسائر « بمحل الربح »	XX	أو من ح/ الارباح والخسائر « بمحل الخسارة »
XX		XX	

ح/ الارباح والخسائر

منه		له	
XX	إلى ح/ المتاجرة « بمحل الخسارة »	XX	من ح/ المتاجرة « بمحل الربح »
XXXX		XXXX	

٣ - حساب الارباح والخسائر

هو الحساب الختامى الأخير الذى يبين صافى الربح أو الخسارة التى حققها المشروع خلال الفترة المحاسبية، ويحول الى هذا الحساب مجمل الربح أو الخسارة من حساب المتاجرة حيث يتم مقابلته بالمصروفات الإدارية والأعباء المالية ويشتمل حساب الارباح والخسائر على العناصر الاتية :

١ - مجمل الربح أو الخسارة:وهو رصيد حساب المتاجرة الذى يحول لحساب الأرباح والخسائر .

٢ - الإيرادات الفرعية الاخرى : مثل الخصم المكتسب والايجار الدائن والفوائد الدائنة وايرادات الاوراق المالية .

٣ - المصروفات الادارية : وتشمل المرتبات الادارية وايجار المبانى التى تشغلها الادارة ومصروفات النور والمياه والمصروفات القضائية وأتعاب المراجعين

٤ - المصروفات المالية:والتى تشمل مصروفات البنك والفوائد المدينة والديون المعدومة والخصم المسموح به .

فاذا فرضنا أن مجمل ربح احدى المنشآت بلغ ٨٠٠٠ جنيه وكانت عناصر الايرادات الاخرى والمصروفات الادارية والعمومية كما يلى :

جنيه	
٥٠٠٠	خصم مكتسب
١٥٠٠٠	ايرادات أوراق مالية
٦٠٠٠	مرتبات ادارية
١٤٠٠٠	مصروفات عمومية
٥٠٠٠	مصروفات البنك

١٥٠٠٠ خصم مسموح به

فانه يمكن احتساب صافى الربح أو الخسارة حسابيا كما يلى :-

جنيه	جنيه	
	٨٠٠٠٠	مجمل الربح
	٥٠٠٠	+ خصم مكتسب
١٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠	+ ايرادات أوراق مالية
		ناقصــا
	٦٠٠٠	مرتبات ادارية
	١٤٠٠٠	مصروفات عمومية
	٥٠٠٠	مصروفات البيع
٤٠٠٠٠	١٥٠٠٠	خصم مسموح به
٦٠٠٠٠		صافى الربح

أما من الناحية المحاسبية فان الأمر يستلزم اقفال أرصدة الحسابات فى حساب الأرباح والخسائر كالآتى :

٨٠٠٠٠ مر حساب المتاجرة

٨٠٠٠٠ الى ح/ الأرباح والخسائر

اثبات تحويل مجمل الربح الى حساب الأرباح والخسائر .

من مـذكورين

٥٠٠٠ ح/ الخصم المكتسب

١٥٠٠٠ ح/ ايرادات أوراق مالية

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ الارباح والخسائر

إثبات إقفال الحسابات السابقة فى حساب الارباح والخسائر

٤٠٠٠٠ من حـ/ الارباح والخسائر

إلى مذكورين

٦٠٠٠ حـ/ مرتبات عمومية

١٤٠٠٠ حـ/ مصروفات عمومية

٥٠٠٠ حـ/ مصروفات البنك

١٥٠٠٠ حـ/ الخصم المسموح به

اثبات اقفال أرصدة الحسابات السابقة فى حساب الارباح والخسائر .

أما رصيد حساب الارباح والخسائر وهو يمثل صافى الربح أو الخسارة المحقق خلال الفترة فأنه يضاف إلى حقوق المالك فى الميزانية العمومية .

ويجرى القيد الاتى : ـ

٦٠٠٠٠ من حـ/ الارباح والخسارة

٦٠٠٠٠ الى حـ/ الحساب الجارى لمالك المنشأة

اثبات تحويل صافى الربح الى الحساب الجارى لصاحب المنشآة

أما اذا أراد المالك تحويله الى رأس المال فيجرى القيد الاتى : ـ

٦٠٠٠٠ حـ/ الارباح والخسائر

٠٠٠٠ إلى حـ/ رأس المال

اثبات تحويل صافى الربح إلى رأس مال صاحب المشروع .

ويترتب على القيود السابقة أن يظهر حساب الأرباح والخسائر على الصورة الآتيـة :

ح/ الأرباح والخسائر

منـه | عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٦٩ | لـه

	منه		لـه
٦٠٠٠	إلى ح/ مرتبات إدارية	٨٠٠٠٠	من ح/ المتاجرة
١٤٠٠٠	إلى ح/ مصاريف عمومية	٥٠٠	من ح/ الخصم المكتسب
٥٠٠٠	إلى ح/ مصروفات البنك	١٥٠٠٠	من ح/ ايرادات أوراق مالية
١٥٠٠٠	إلى ح/ خصم مسموح به		
٦٠٠٠٠	صافى الربح إلى ح/ رأس المال		
١٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

ويمكن تصوير العلاقة بين حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية كالآتى

منه | ح/ الأرباح والخسائر | لـه

منه	لـه
« صافى الربح »	أو « صافى الخسائر »

أصول | الميزانية العمومية | رأس مال والتزامات

أصول	رأس مال والتزامات
	حقوق صاحب المشروع رأس المال + صافى الربح — أو صافى الخسارة

ثانيا — تصوير المركز المالى للمشروع
الميزانيـــة العمومية

يتم تصوير المركز المالى للمشروع فى نهاية الفترة المحاسبية ، وتعبر الميزانية العمومية عن الاصول التى يملكها المشروع ورأس المال والإلتزامات فى لحظة معينة من الزمن ، وهى لحظة تصويرها ولذلك تمثل الميزانية حالة سكون ولا تمثل حركة تدفق كما هو الحال فى قائمة الدخل ويكون عنوانها كالآتى :

الميزانية العمومية لمنشأة سعيد
فى ١٩٦٩/١٢/٣١

أما قائمة الدخل فان عنوانها كما سبق ورأينا مستمد من حركة التدفق ، لذلك تعنون على الاساس الآتى :-

قائمة الدخـــل لمنشأة سعيد
عن السنة المنتهية فى ١٩٦٩/١٢/٣١

هذا وتشتمل الميزانية العمومية على الارصدة الباقية بالدفاتر بما فيها رصيد حساب الارباح والخسائر ، ويقوم المحاسب عامة بترتيب وتبويب وتصنيف عناصر أصول وخصوم الميزانية على أسس معينة حتى تعبر الميزانية بوضوح عن المركز المالى ، أى أن تصوير الميزانية العمومية يخضع لاساسين هامين :-

الأولى : تحديد العناصر المكونة للميزانية العمومية .

الثانى : ترتيب وتبويب هذه العناصر بطريقة تفصح عن المركز المالى .

العناصر المكونة لأصول المشروع :

تشمل عناصر الأصول كافة الحقوق والممتلكات التى للمشروع سواء كانت على شكل مادى مثل المبانى ، الالات ، السيارات ، المواد الأولية ، البضاعة تحت التشغيل ، والبضاعة التامة آخر المدة ، أو على شكل حقوق مالية مثل القروض الممنوحة للغير والذمم والحسابات بالبنوك.

تبويب عناصر الأصول :

يتم تبويب عناصر أصول المشروع تبعاً لغرضها الوظيفى ودرجة سيولتها فالأصول التى تشترى بغرض استخدامها فى العمليات الانتاجية وليس بغرض اعادة بيعها فانه يطلق عليها محاسبيا الأصول الثابتة أو الأصول طويلة الأجل مثل المبانى والأراضى والالات والسيارات ، أما الأصول التى يكون الغرض منها تصنيعها واعادة بيعها فانه يطلق عليها محاسبيا الأصول المتداولة مثل المواد الأولية والبضاعة تحت التشغيل والبضاعة التامة .

أما الحقوق المالية التى تستحق السداد خلال فترة زمنية تزيد عن سنة مالية فانها تدخل ضمن الأصول طويلة الأجل مثل القروض طويلة الاجل ، أما الحقوق المالية التى تستحق السداد خلال سنة مالية فانها تدخل ضمن الاصول المتداولة مثل الذمم وأوراق القبض سواء كانت بالمحفظة أو لدى البنك برسم التحصيل أو برسم الرهن والحسابات الجارية بالبنوك .

العناصر المكونة لخصوم المشروع :

تتكون خصوم المشروع من حقوق مالك المشروع والتى تتمثل فى رأس المال والأرباح المحتجزة وحساب جارى صاحب المشروع،وكذلك التزامات المشروع للاطراف الخارجية مثل أصحاب القروض والدائنين والموردين التجاريين وأوراق الدفع .

تبويب خصوم المشروع :

تبويب خصوم المشروع على أساس ثلاثة فئات رئيسية

١ ـ حقوق مالك المشروع .

٢ ـ الالتزامات الخارجية طويلة الأجل : وهى لتى تستحق السداد خلال فترة تزيد عن سنة مالية مثل القروض طويلة الأجل .

٣ ـ الخصوم المتداولة : وهى التى تستحق السداد خلال فترةزمنيةلا تزيدعن سنة مالية مثل أوراق الدفع والموردين التجاريون والقروض قصيرة الاجل من البنوك التجارية .

صور الميزانيه العمومية :

هناك طريقتين لتصوير الميزانية العمومية :

أولا : الميزانية العمومية التقليدية .

وهذه الميزانية لها جانبان ، يخصص الجانب الايمن منها لعناصر أصول المشروع بينما يخصص الجانب الايسر لعناصر رأس المال والالتزامات ويخضع ترتيب العناصر المكونة للجانبين إلى أساسين .

أ ـ ترتيب عناصر الاصول تبعاً لدرجة سيولتها بحيث تبدأ بالاصول الثابتة وتنتهى بالإصول المتداولة .

كما ترتب عناصر الخصوم تبعاً لمعدل الوفاء بها بحيث نبدأ بحقوق مالك المشروع ثم الالتزامات الخارجية طويلة الأجل ثم الخصوم المتداولة وذلك وفقا للإتى :ـ

منشأه عزمى

الميزانية العمومية

أصول — فى ١٩٦٩/١٢/٣١ — التزامات ورأس مال

التزامات ورأس مال			أصول		
حقوق مالك المشروع			الاصول الثابتة		
راس المال	XX		اراضى ومبانى	XX	
ارباح محتجزه	XX		آلات	XX	
حساب جارى صاحب المشروع	XX		سيارات	XX	
اجمالى حقوق الملكية	——	XX	مجموع الاصول الثابتة	——	XXX
التزامات خارجية طويلة الاجل			الاصول المتداولة		
قرض	XX	XX	مواد اولية	XX	
خصوم متداولة			بضاعة تحت التشغيل	XX	
اوراق دفع	XX		بضاعة تامة	XX	
دائنون (تجاريون)	XX		اوراق قبض	XX	
بنوك دائنة			مدينون (عملاء)	XX	
اجمالى الخصوم المتداولة	——	XX	حساب جارى البنك	XX	
			نقدية بالصندوق	XX	
			مجموع الاصول المتداوله	——	XXX
مجموع الالتزامات وراس المال		XXX	مجموع الاصول		XXX

وعادة تقوم المنشآت الصناعية باعداد ميزانياتها منها على هذا الاساس لان الاصول الثابتة يكون لها أهمية كبيرة .

ب ـ ترتيب عناصر أصول الميزانية بحيث تبدأ بالاصول النقدية ثم الاصول الاكثر سيولة وتنتهى بالاصول الثابتة . أما عناصر خصوم الميزانية فانها تبوب من ناحية ميعاد الوفاء بها بحيث تبدأ بالخصوم المتداولة ثم الالتزامات الخارجية طويلة الاجل ثم حقوق الملكية وذلك وفقا للآتى :

منشأة عزمى

الميزانية العمومية

أصول — فى ١٩٦٩/١٢/٣١ — التزامات ورأس المال

أصول			التزامات ورأس المال		
الأصول المتداولة			الخصوم المتداولة		
نقدية	×		أوراق دفع	××	
حساب جارى بالبنك	×		دائنون (تجاريون)	××	
مدينون (عملاء)	×		بنوك دائنة تجارية	××	
أوراق قبض	×		خصوم متداولة		××
بضاعة تامة	×				
بضاعة تحت التشغيل	×		قروض طويلة الإجل	××	××
مواد أولية	×		حقوق مالك المشروع		
اجمالى الأصول المتداولة		××	رأس المال	××	
الأصول الثابتة			أرباح محجوزة	××	
أراضى ومبانى	×			××	
آلات	×		اجمالى حقوق الملكية		
سيارات	×				××
اجمالى الأصول الثابتة		××			
اجمالى الأصول		××	اجمالى الالتزامات ورأس المال		××

وعادة تقوم البنوك بأعداد ميزانياتها على هذا الأساس لان الاصول السائلة تكون لها أهمية كبيرة .

ثانيا : الميزانية على شكل تقرير مالى :

تعتبر الشكل الحديث لاعداد الميزانية ، لإنها تظهر العلاقة بين الاصول الثابتة والالتزامات الخارجية طويلة الاجل وكذلك العلاقة بين الاصول .

المتداولة والخصوم المتداولة وصافى القيمة ممثلة فى حقوق مالك المشروع ولهذا تعد الميزانية على أساس مراحل قياس ثلاثة :

١ — الأصول الثابتة — الالتزامات الخارجية طويلة الأجـــل = صافى الأصول الثابتة وهذه المرحلة تبين مدى تمويل الأصول الثابتة عن طريق القروض طويلة الأجل ومدى مساهمة الملاك فى تمويل هذه الاصول .

٣ — صافى القيمة ممثلة فى حقوق مالك المشروع .

وهذه المرحلة تبين مكونات حقوق الملكية ممثلة فى صافى الأصول الثابتة وصافى رأس المال العامل .

وهذا الشكل يعبر عن المركز المالى للشروع بصورة أوضح من الشكل التقليدى لأنه يظهر مدى تناسب التمويل مع نوع الاستثمار فى الأصول ، وكذلك مقدرة المشروع على الوفاء بالالتزامات.

وبإعداد الميزانية السابقة على شكل تقرير مالى فإنها تتخذ الشكل الآتى :—

منشأة عزمى — الميزانية العمومية

فى ١٩٦٩/١٢/٣١

	جنيه	جنيه	جنيه
الأصول الثابتة			
أراضى ومبانى	××		
آلات	××		
سيارات	××	××	
ـ إلتزامات خارجية طويلة الأجل			
قرض طويل الاجل	××		
صافى الاصول الثابتة			××
الاصول المتداولة			
مواد اولية	××		
بضاعة تحت التشغيل	××		
بضاعة تامة	××		
اوراق قبض	××		
مدينون	××		
حساب جارى البنك	××		
نقدية بالصندوق	××	××	
ـ خصوم متداولة			
اوراق دفع	××		
دائنون تجاريون	××		
بنوك تجارية دائنة	××	××	××
صافى رأس المال العامل			××
صافى القيمة			
حقوق مالك المشروع			
راس المال	××		
ارباح محجوزة	××		
حساب جارى	××		××
حقوق الملكية			××

رسم توضيحى لبيان علاقة الحسابات الختامية بالميزانية العمومية

ح/ التشغيل

مواد اولية آخر المدة

بضاعة تحت التشغيل آخر المدة

ح/ المتاجرة

بضاعة تامة آخر المدة

ح/ الارباح والخسائر

صافى الارباح

أصول الميزانية العمومية التزامات وراس مال

اصول ثابتة	حقوق مالك المشروع
اصول متداولة	صافى الربح
مواد اولية	
بضاعة تحت التشغيل	
بضاعة تامة	

مثـال :

فيما يلى أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية والدائنة والمدينة المستخرجة من ميزان المراجعة لمنشأة سيجال فى ١٩٦٩/١٢/٣ .

	جنيه
مبانى وأراضى	٥٠٠٠٠
آلات	٣٠٠٠٠
سيارات	٢٠٠٠٠
أوراق قبض	٣٠٠٠
ذمم	٧٥٠٠
حسابات بالبنك جارى	١٠٠٠٠
نقـــدية	١٥٠٠
قرض طويل الأجل	٥٠٠٠٠
أوراق دفع	٢٠٠٠
موردون تجاريون	٨٠٠٠
رأس المال	٧٠٠٠٠
صافى الربح	١٢٠٠٠

فاذا علمت أن البضاعة آخر المدة بلغت تكلفتها ٢٠٠٠٠ جنيه عند الجرد الفعلى

فالمطلوب :

١ ـ اعداد الميزانية العمومية على أساس الشكل التقليدى .

٢ ـ اعداد الميزانية العمومية على أساس تقرير مالى .

أولا — الميزانية العمومية على أساس الشكل التقليدى

منشأة سيجال

الميزانية العمومية

فى ١٩٦٩/١٢/٣١

أصول

البيان	جنيه	جنيه
أصول ثابتة		
أراضى ومبانى	٥٠٠٠٠	
آلات	٣٠٠٠٠	
سيارات	٢٠٠٠٠	
		١٠٠٠٠٠
أصول متداولة		
مخزون	٢٠٠٠٠	
أوراق قبض	٣٠٠٠	
ذمم	٧٥٠٠	
حسابات جارية بالبنوك	١٠٠٠٠	
نقـــدية	١٥٠٠	
		٤٢٠٠٠
		١٤٢٠٠٠

التزامات ورأس المال

البيان	جنيه	جنيه
حقوق مالك المشروع		
رأس المال	٧٠٠٠٠	
+ صافى الربح	١٢٠٠٠	
		٨٢٠٠٠
التزامات خارجية طويلة الآجـــل		
قرض طويل الاجل		٥٠٠٠٠
خصوم متداولة		
أوراق دفع	٢٠٠٠	
موردون تجاريون	٨٠٠٠	١٠٠٠٠
		١٤٢٠٠٠

ثانيا : ــ الميزانية العمومية على شكل تقرير مالى

منشأة سيجـــال

الميزانية العمومية

فى ١٩٦٩/١٢/٣١

	جنيه	جنيه	جنيه
الاصـول الثـابتة			
اراضى ومبانى	٥٠٫٠٠٠		
آلات	٣٠٫٠٠٠		
سيارات	٢٠٫٠٠٠		
		١٠٠٫٠٠٠	
ــ التزامات خارجيـة طويلة الاجـل			
قرض طويل الاجل		٥٠٠٠٠	
صافى الاصول الثابتة			٥٠٠٠٠
الاصول المتداولة			
مخزون	٢٠٫٠٠٠		
اوراق قبض	٣٠٠٠		
ذمم	٧٥٠٠		
حسابات جارية بالبنوك	١٠٠٠٠		
نقدية	١٥٠٠		
		٤٢٠٠٠	
ــ خصـوم متداولة			
اوراق دفع	٢٠٠٠		
موردين تجاريين	٨٠٠٠		
صافى المال العامل		١٠٠٠٠	
			٣٢٠٠٠
صافى القيمة			٨٢٠٠٠
حقـــوق مالك المشروع			
راس المال		٧٠٫٠٠٠	
+ صافى الربح		١٢٠٠٠	
حقوق الملـكية			٨٢٠٠٠

أسئلة وتمارين الفصل الاول

١ — « يتم قياس صافى الربح المحاسبى على أساس مراحل قياس متعددة ». اشرح مراحل قياس صافى الربح فى المشروعات الصناعية والتجارية مبينا الهدف من تعدد مراحل القياس .

٢ — أذكر الهدف من إعداد الحسابات الختامية الآتية : ـ

أ ـ حساب التشغيل .

ب ـ حساب المتاجرة .

جـ ـ حساب الأرباح والخسائر .

٣ — تعبر الميزانية العمومية للمشروع عن مركزه المالى .

أذكر أسس تبويب عناصرة أصول وخصوم المشروع مبينا الهدف المحاسبى من تبويبها .

٤ — توجد علاقات متداخلة بين الحسابات الختامية وبين الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

تناول بالشرح هذه العلاقات موضحا العناصر المشتركة بينها .

٥ — فيما يلى ميزان المراجعة لمنشأة عادل المصرى فى ٣١/١٢/١٩٦٩ .

المفردات	جنيه
أراضى	٢٠٠٠٠
مبـــانى	١٠٠٠٠
آلات	٤٠٠٠٠
خصم	٤٠٠٠٠

المفـــردات	جنيـــه
نقدية	١٠٠٠٠
رأس المال	؟
مسحوبات	٥٠٠٠
أوراق دفع	٢٠٠٠٠
موردون تجاريون	٣٥٠٠٠
بضاعة أول المدة	٦٠٠٠٠
مشتريات	١٠٠٠٠٠
مردودات مشتريات	١٠٠٠٠
مصروفات نقل المشتريات	٢٠٠٠٠
مصروفات بيعية	٣٠٠٠٠
مصروفات إدارية	٢٠٠٠٠
فوائد مدينة	٣٥٠٠
إيجار دائن	٣٠٠٠
مبيعات	٣٦٠٠٠٠
مردودات مبيعات	٢٠٠٠٠

فإذا علمت أن البضاعة الباقية فى آخر المدة تكلفتها ٢٠ر٠٠٠ جنيه والمطلوب :

١ ـ إعداد حساب المتاجرة

٢ ـ إعداد حساب الأرباح والخسائر .

٣ ـ تصوير الميزانية العمومية .

٦ ـ ظهرت الأرصدة الآتية فى ميزان المراجعـــة المستخرج من منشأة سعيد عبد المقصود .

المفردات	جنيه
مواد أولية أول المدة	٥٠٠٠
مشتريات مواد أولية	٢٠٠٠٠
مردودات مشتريات مواد أولية	٣٠٠٠
مصروفات نقل المشتريات	٢٠٠٠
عمولة وكلاء الشراء	١٠٠٠
بضاعة تحت التشغيل أول المدة	٨٠٠٠
أجور صناعية	١٢٠٠٠
قوى محركة	٣٠٠٠
إيجار مصنع	٥٠٠٠
نور ومياة المصنع	٢٠٠٠
مبيعات	١٠٠٠٠٠
مردودات المبيعات	٣٠٠٠
خصم مسموح به	٦٠٠٠
خصم مكتسب	٢٠٠٠
مصروفات بيعية	٦٠٠٠
ايجار معارض	١١٠٠
مصروفات اعلان	١٩٠٠
مصاريف نقل للخارج	٣٠٠٠
مصروفات إدارية	٤٠٠٠
مصروفات البنك	١٠٠٠
فوائد مدينة	٤٠٠٠

المفردات	جنيه
ايرادات أوراق مالية	٣٠٠٠
مبانى وأراضى	٢٠٠٠٠
آلات	٥٠٠٠٠
سيارات	١٠٠٠٠
أثاث	٣٠٠٠
ذمم	١٧٠٠٠
أوراق قبض	١٠٠٠٠
نقدية	٥٠٠٠
حسابات جارية بالبنك	١٥٠٠٠
مسحوبات	٦٠٠٠
قرض طويل الأجل	٦٠٠٠٠
أوراق دفع	٣٠٠٠
مودرون تجاريون	١٧٠٠٠
حسابات دائنة للبنوك	٨٠٠٠
رأس المال	؟

فإذا علمت أنه نتيجة للجرد الفعلى فى نهاية الفترة وجد: —

١ — بلغة تكلفة المواد الأولية الباقية ٥٠٠٠ جنيه

٢ — بلغت تكلفة البضاعة تحت التشغيل الباقية ٦٠٠٠ جنيه

٣ — بلغت تكلفة البضاعة التامة الباقية ٤٠٠٠ جنيه

والمطلوب :

١ — إعداد حساب التشغيل

١ — إعداد حساب التشغيل .

٢ — إعداد حساب المتاجرة .

٣ — إعداد حساب الأرباح والخسائر .

٤ — تصوير الميزانية العمومية .

٧ — فيما يلى أرصدة ميزان المراجعة لاحدى المنشآت الصناعية والمعد بعد إعداد حساب الأرباح والخسائر :—

المفـــردات	جنيـــه
مبانى	٢٠٠٠٠
آلات	٥٠٠٠٠
تركيبات	٣٠٠٠٠
سيارات	١٠٠٠٠
أثاث	٥٠٠٠
مواد أولية آخر المدة	٢٠٠٠٠
بضاعة تامة آخر المدة	١٠٠٠٠
ذمم	٢٥٠٠٠
أوراق قبض	٣٠٠٠

المفـــردات	جنيـــه
حسابات جارية للبنوك	٧٠٠٠
نقدية بالصندوق	١٠٠٠٠
رأس المال	٨٠٠٠٠
صافى الربح	٢٨٠٠٠
مسحوبات	٨٠٠٠
قروض طويلة الأجل	٩٠٠٠٠
أوراق دفع	١٠٠٠٠
موردون تجاريون	٥٠٠٠

والمطلوب :

١ — إعداد الميزانية فى شكل حسابى .

٢ — إعداد الميزانية فى شكل تقرير مالى .

٣ — أذكر دلالة مقارنة العناصر الآتية :

أ — الاصول الثابتة والالتزامات الخارجية طويلة الأجل .

ب — الأصول المتداولة والخصوم المتداولة .

جـ — صافى القيمة وحقوق مالك المشروع .

٨ — الآتى الارصدة المستخرجة من دفاتر منشأة بهجت وذلك فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ :

	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
أراضى ومبانى	٤٠٠٠	
مدينون ودائنون	٥٠٠٠	٣٠٠٠
خصم مسموح به وخصم مكتسب	٢٠٠	٣٠٠
مردودات مشتريات ومردودات مبيعات	١٠٠٠	٥٠٠
مسحوبات ورأس المال	٨٠٠	١١٠٠٠
أوراق قبض وأوراق دفع	٢٠٠٠	١٠٠٠
مشتريات ومبيعات	٨٠٠٠	١٢٠٠٠
بضاعة أول المدة	٢٠٠٠	
أوراق مالية وكوبونات أوراق مالية	٤٠٠٠	٢٠٠
نور مياه	٢٠٠	
عوائد	٣٠٠	
عمولة وكلاء شراء	٤٠٠	
نقل الدخل	١٠٠	
عمولة وكلاء البيع	٥٠٠	
نقل للخارج	١٥٠	
اعلان	٣٥٠	
قرض وفوائد القرض	٣٠٠	٥٠٠٠
نقدية بالصندوق والبنك	٢٥٠٠	
مهايا الموظفين	١٢٠٠	

فاذا علمت أن الجرد الفعلى آخر العام أظهر أن بضاعة آخر المدة تكلفتها ٣٠٠٠ جنيه . فالمطلوب :

١ - إعداد حساب المتاجرة عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٢ - اعداد حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٣ - تصوير الميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ فى شكل حسابى ، ثم فى شكل تقرير مالى .

٩ - المطلوب تصوير حساب المتاجرة للسنوات الثلاث المنتهية فى ٣١ ديسمبر عام ١٩٦٧ ، ١٦٩٨ ، ١٩٦٩ على التوالى لاحدى المنشآت التجارية ، وكانت البيانات الخاصة بكل سنة كالآتى : -

	٣١ ديسمبر ١٩٦٧	٣١ ديسمبر ١٩٦٨	٣١ ديسمبر ١٩٦٩
مشتريات	١١٠٠٠	١٠٠٠٠	١٢٠٠٠
مبيعات	١٢٥٠٠	١٢٠٠٠	٢٠٠٠٠
مردودات مشتريات	-	٢٠٠	٥٠٠
مردودات مبيعات	٢٦٠٠	-	٤٠٠
نقل للداخل	٢٠٠	٣٠٠	٥٠٠
نقل للخارج	٤٠٠	٦٠٠	٩٠٠
إعـــلان	٣٠٠	٢٠٠	٤٠٠
عمولة وكلاء شراء	٣٠٠	٤٠٠	٦٠٠
عمولة وكلاء البيع	٥٠٠	٦٠٠	٨٠٠
مهايا موظفى البيع	٦٠٠	٧٢٠	٧٥٠

وقد اتضح أن بضاعة آخر المدة فى نهاية كل سنة من السنوات الثلاث كالآتى :

٣١ ديسمبر ١٩٦٧	٢٠٠٠ جنيه
٣١ ديسمبر ١٩٦٨	٣٠٠٠ جنيه
٣١ ديسمبر ١٩٦٩	٤٠٠٠ جنيه

الفصل الثانى

القواعد المحاسبية

المرتبطة بإعداد القوائم المالية

قاعدة الوحدة المحاسبية

قاعدة استمرار المشروع

قاعدة المدد « الفترات » المحاسبية

قاعدة التحقق « تحقيق الايراد »

قاعدة مقابلة الايراد بتكلفة الحصول عليه

قاعدة التكلفة « ثبات وحدة النقد »

قاعدة التحفظ « الحيطه والحذر »

قاعدة الثبات

الفصل الثانى

القواعد المحاسبية

المرتبطة بإعداد القوائم المالية

نخلص من الفصل السابق الى أن قياس الربح المحاسبي يتأتى عن طريق اعداد القوائم المالية الختامية والتى تشمل كل من قائمة الدخل (الحسابات الختامية) وقائمة المركز المالى (الميزانية العمومية) .

وقد رأينا أن قياس الربح المحاسبي فى المشروعات التجارية يتضمن الآتى :

أ - أن الربح المحاسبي يقاس على أساس قاعدة الاستحقاق والتى تقضى مقابلة ايرادات الفترة التى تحققت بتكلفة الحصول عليها دون النظر لما تم تحصيله فعلا من هذه الايرادات وما تم سداده من نفقات ومصروفات .

ب - أن الربح المحاسبي يتم قياسه على مرحلتين أساسيتين هما :

١ - مرحلة تحديد اجمالى الربح أو الخسارة .

٢ - مرحلة تحديد صافى الربح أو الخسارة.

ويتم تصوير المرحلة الأولى فى حساب المتاجرة أو الاستغلال ، وتصوير المرحلة الثانية فى حساب الأرباح والخسائر .

وقد يسبق الحسابان السابقان حساب التشغيل فى المشروعات الصناعية والذى

يمثل رصيده تكلفة الانتاج التام الذى حول إلى المخازن خلال الفترة التى أعد الحساب عنها .

وقبل أن نخوض فى اجراءات اعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية وفقا الأسس السابقة نرى أن نتعرض أولا لمجموعة القواعد المحاسبية المتعارف عليها التى تحكم قياس الربح المحاسبي والافصاح عن حقيقة المركز المالى .

القواعد المحاسبية المتعارف عليها
فى مجال قياس الربح المحاسبي والمركز المالى

سبق أن أشرنا فى الجزء الأول من هذا الكتاب الى مجموعة القواعد المحاسبية التى تحكم تسجيل العمليات المالية بالمشروع التجارى ، ونوالى على صفحات هذا الفصل دراسة مجموعة القواعد المحاسبية العامة والتى تحكم قياس الربح المحاسبي فى صورة مبسطة تفى بالغرض فى مجال هذه الدراسة وهى على التوالى :

١ ـ قاعدة الوحدة المحاسبية .

٢ ـ قاعدة استمرار المشروع .

٣ ـ قاعدة المدد (الفترات) المحاسبية .

٤ ـ قاعدة التحقق (تحقق الايراد) .

٥ ـ قاعدة مقابلة الايراد بتكلفة الحصول عليها .

٦ ـ قاعدة التكلفة (ثبات وحدة النقد) .

٧ ـ قاعدة التحفظ (الحيطة والحذر) .

٨ ـ قاعدة الثبات .

والقواعد السابقة مجتمعة هى التى استقر عليها العرف المحاسبى ويلتزم المحاسبون بتطبيقها فى مجال قياس الربح والافصاح عن حقيقة المركز المالى .

اولا . قاعدة الوحده المحاسبية

على أساس هذه القاعدة ، يجب أن تغطى القوائم المالية التى يعدها المحاسب ، نشاط الوحدة المحاسبية نفسها ، دون النظر إلى الأنشطة الخاصة بالملاك ، ولهذا يجب أن تستمد القوائم المالية عنوانها من اسم الوحدة المحاسبية فيقال : —

« الحسابات الختامية لمنشأة المصنوعات الحديثة »

« الميزانية العمومية لمنشأة المصنوعات الحديثة »

وتتضمن هذه القاعدة إستقلال الوحدة المحاسبية عن مالكيها ، بحيث يحدد صافى ربحها ومركزها المالى بصورة منفصلة عن الملاك .

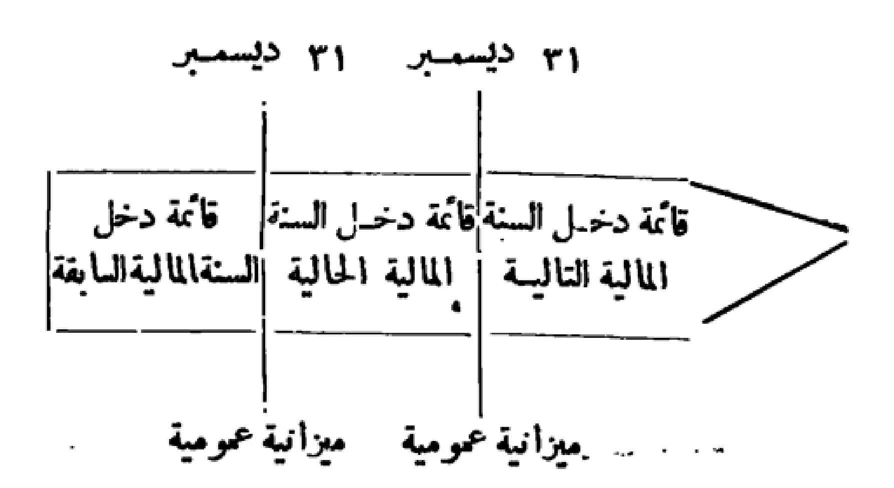
ثانيا . القاعده استمرار المشروع (الوحدة المحاسبية)

ينظر الى الوحدة المحاسبية باعتبارها مستمرة فى أداء عملياتها مادام لا يوجد دليل على عكس ذلك وتتضمن قاعدة الاستمرار اعتراف المحاسب بأن المشروع لن يصفى فى المستقبل القريب ، كما أن حصول المشروع على الأصول الإنتاجية طويلة الأجل هو بمثابة اعتراف ضمنى بأن المشروع سوف يستمر فى العمل والإنتاج لسنوات طويلة . ويترتب على هذه القاعدة أن الأصول الثابتة لا بد من أن تظهر القوائم المالية بقيمتها الأصلية مخصوما منها الاهلاك الذى يعبر عن النقص الذى لحق بها نتيجة استخدامها ، طالما أن المشروع مستمرا ويستخدمها فى عملياته الإنتاجية . وبالتالى فليس هناك حاجة الى اعادة تقويمها على أساس الأسعار السائدة فى نهاية كل فترة محاسبية .

ثالثا . قاعدة العدد (الفترات) المحاسبية

يترتب على استمرار المشروع أنه لا يمكن الانتظار حتى نهاية حياته لمعرفة صافى الأرباح التى حققها ، لذلك يقسم المحاسب فترة نشاط المشروع الى فترات قصيرة نسبيا استقر العرف المحاسبى على اعتبارها سنة كاملة وتسمى الفترة المحاسبية أو المدة المحاسبية .

ويعد فى نهاية كل فترة محاسبية قوائم تبين صافى الأرباح التى حققها المشروع طوال الفترة ، كما يصور المركز المالى المشروع فى نهاية الفترة . لذلك تعد الميزانية حلقة الوصل بين قوائم الدخل للفترات المحاسبية المتتالية كما يتضح من الشكل الآتى :ــ



العلاقة بين الفترات المحاسبية وموقع الميزانية بين الفترات

لذلك ترتبط القوائم المالية بالفترات المحاسبية وهى تعد بمثابة تقارير يعدها المحاسب لأصحاب الشأن لبيان نتيجة نشاط المشروع ومركزه المالى على أساس فترات زمنية منتظمة وذلك لإتخاذ ما يتراءى لهم من قرارات تتعلق بالمشروع

رابعا : قاعدة التحقق (تحقق الايراد)

يترتب على قاعدة الفترة المحاسبية وتجزئه نشاط المشروع على أساس فترى ،

أن المحاسب لا بد وأن يحدد النقطة التى عندها يعتبر الايراد محققا خلال الفترة .
وقـــد أدى تداخـــل وظائف الشراء والانتاج والبيع والتحصيل بين الفترات المحاسبية الى زيادة أهمية قاعدة التحقق . فقد تشترى مواد أولية وتصنع خلال فترة محاسبية بينما لا تباع الا فى فترة المحاسبية التالية ، وقد لا تحصل قيمة البضاعة المباعة خلال فترة معينة الى فى الفترة التالية لها .

وعامة يعتبر المحاسب لحظة تحقق الايراد هى لحظة اتمام عملية البيـع سواء تمت المبيعات نقدا أو بالآجل وذلك تطبيقا لأساس الاستحقاق .

خامسا : قاعدة مقابلة الايراد بتكلفة الحصول عليه

يقابل الايراد بتكلفة الحصول علية كقاعدة محاسبية لقياس الربح المحاسبى فى المشروع التجارى ، وذلك لوجود علاقة سببية بينها ، فبقـدر ما ينفق بقـــدر مانحصل على ايراد معين .

ويعتبر الايراد الجانب الموجب فى معادلة الدخل ، وهو لا يقابل بالمصروفات التى سددت خلال الفترة ، لأن ما يسدد خلال الفترة قـد يكون خاصا بعمليـات مرتبطة بفترات سابقة أو عمليات فترات مستقبلة .

ولهذا السبب يقابل الايراد بتكلفة الحصول عليه سواء تم سدادها خلال الفترة أو فى فترة سابقة أو سوف يتم سددها فى فترة تالية .

ويترتب على قاعدة المقابلة نتائج هامة منها :ـــ

١ ـــ التكاليف التى أنتجت ايراد الفترة الحالية تقابل بهذا الايراد بغض النظر عن سدادها .

لذلك لا بد من حصر المصروفات المستحقة التى تخص الفترة الحالية وتحمل بها

الحسابات الختامية بوصفها جزءا من مصروفات الفترة وتظهر كالتزام على الوحدة المحاسبية بالميزانية .

٢ - التكاليف التى لها علاقة تأثيرية بايرادات الفترات المستقبلة ، تعتبر تكاليف مؤجلة تقابل بايرادات الفترات المستقبلة .

ويترتب على ذلك ان الانفاق على شراء الأصول الثابتة يتضمن الحصول على سلسلة من الخدمات والمنافع الاقتصادية التى تخص عدد معين الفترات المحاسبية وبالتالى يجب أن توزع تكلفتها على الفترات المحاسبية التى ستستفيد منها وذلك فى صورة أقساط إهلاك فترية .

٣ - القيم والتكاليف التى فقدت قدرتها التأثيرية على ايراد الفترة الحالية أو ايرادات الفترات المستقبلة تعتبر خسائر تحققت خلال الفترة التى فقدت فيها قدرتها التأثيرية مثال ذلك التلف الكامل للبضاعة أو الاصول الثابتة وبالتالى يحمل بها الحسابات الختامية .

ان قاعدة المقابلة الفترية هى التى تملى علينا اجراء الجرد والتسويات الجردية حتى يمكن حصر المقدمات والمستحقات واجراء اهلاك الأصول الثابتة ، كما تملى علينا أيضا التفرقة بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الايرادية الأمر الذى يتطلب التعرض لها الآن .

المصروفات الرأسمالية :

هى المصروفات التى سيستفيد منها عدة فترات محاسبية ، مثل شراء المبانى والآلات والسيارات والأثاث ، ولا تتضمن المصروفات الرأسمالية الحصول على الأصول الثابتة فقط بل تتضمن أيضا النفقات اللازمة للحصول عليها ونقلها وتركيبها واعدادها للعمل والإنتاج مثل عمولة شراء الأراضى ومصاريف

تسجيلها بالشهر العقارى وكذلك مصاريف نقـــل الآلات وتكاليف تركيبها واعدادها للعمل والإنتاج .

وتتضمن المصروفات الرأسمالية أيضا النفقات التى تتم بغرض زيادة الطـاقة الإنتاجية للاصول الموجودة وتسمى فى هذه الحالة « اضافات » للاصول الثابتة مثل شراء موتور جديد للسياره أو بناء طابق جديد فى المبانى .

كما تتضمن المصروفات الرأسمالية أيضا النفقات التى تتم بغرض زيادة جودة الخـــدمات الاقتصاديه التى تدرها الأصول الثابتة وتسمى فى هـــذه الحالة « التحسينات ».

والخلاصة أن المصروفات الرأسمالية تهدف الحصول على الأصول طويلة الاجل وتهيئتها للعمل والإنتاج وزيادة الطاقة الإنتاجية لها وزيادة جودة الخدمات التى تدرها .

المصروفات الايرادية

هى المصروفات التى تستفيد منها فترة محاسبية واحـــدة ولا يمتد تأثيرها الايرادى على الفترات المستقبلة . مثال ذلك الايجار والتأمين والمرتبات والاجور والاضاءة والمياه . أما أجور العمال الذين يقومون بتركيب الآلات وإعـــداد القواعد لها فانها لا تعد من المصروفات الايرادية ولكنها تعد من المصروفات الرأسمالية .

وتتضمن المصروفات الايرادية أيضا مصروفات صيانة الاصول الثابتة ولا يمكن أعتبارها مصروفا رأسماليا لأنها لا تهدف إلى زيادة الطاقة الإنتاجية أو زيادة جودة الخدمات بل تهدف إلى المحافظة عـــلى مستوى الطاقة المتاحة ومستوى الجودة دون أى أضافات جديدة .

وغالبا ماتتكرر المصروفات الايرادية خلال الفترات المحاسبية ، أما المصروفات الرأسمالية فهى لا تتميز بمعيار الدورية .

وبصفة عامة يضع المحاسب ثلاثة معايير للتفرقة بين المصروفات الايراديه والمصروفات الرأسمالية :

١ - معدل التحول الى مصروف

فالمصروفات الايرادية تتحول إلى مصروف يخص الفتره فى نفس الفترة المحاسبية أما المصروفات الرأسمالية فانها تتحول إلى مصروف يوزع تدريجا على الفترات المحاسبية التى أستفادت من الانفاق الرأسمالى .

٢ ـ معدل التكرار والدورية

تتميز المصروفات الايرادية بالدورية والتكرار أى تحدث تقريبا فى كل فترة محاسبية أما المصروفات الرأسمالية فهى لا تحدث دوريا .

٣ ـ المقدار

غالبا ما تكون المصروفات الايرادية أقل مقدارا من المصروفات الرأسمالية لان الاخيرة تتميز بضخامة حجمها .

ويترتب على الخلط بين المصروف الايرادى والمصروف الرأسمالى آثارا محاسبية فيما يتعلق بقياس الربح وتحديد المركز المالى .

من ناحية قياس الربح :

تعد المصروفات الايرادية من الحسابات الاسمية التى يجب أن تحمل على إيراد الفترة للوصول إلى صافى الربح أما المصروفات الرأسمالية فهى تمثل أصولا المشروع لذلك يجب أن تظهر فى قائمة المركز المالى .

فاذا اعتبرنا مصروفا ايراديا مصروفا رأسماليا فان هذا يؤدى الى عدم القياس السليم لربح الفترة لأن الربح سيتضخم تضخما صوريا لأنه لم يحمل بقيمة المصروف الايرادى .

أما اذا اعتبرنا مصروفا رأسماليا مصروفا ايراديا فان هـذا يؤدى الى تخفيض غـير سليم لصافى ربح الفترة لأن الأرباح تكون قد حملت بمصاريف لا تخص ايراد الفترة الحالية :

من ناحية قياس المركز المالى :

يترتب على اعتبار المصروف الايرادى مصروفا رأسماليا أن تظهر فى الميزانية عناصر لا تعد أصولا لمشروع مما يؤثر على التحديد السليم للمركز المالى أما اذا اعتبرنا مصروفا رأسماليا مصروفا ايراديا فان ذلك يؤدى الى عـــدم اظهار الاصول بقيمتها الحقيقية وبهذا تخفى قائمة المركز المالى أصولا كان يجب أن تظهر ضمن عناصر الأصول بالميزانية .

سادسا : قاعدة التحفظ (ثبات وحدة النقد)

يتم التعبير عن نشاط المشروع وما يمتلكه والتزاماته على أساس التعبير المالى النقدى لأن النقـــود هى المؤشر العام للقيمة وأساس التبادل ومستودع القيم ، ويفترض المحاسب أن قيمة وحدة النقد تظل ثابتة خـــلال الفترات المحاسبية ، ويترتب على ذلك أن الاصول التى تنتقل من فترة محاسبية لأخرى تظل بقيمتها بسعر التكلفة الحصول عليها دون محاولة اعادة تقييمها على أساس الاسعار الجارية فى تاريخ اعداد الميزانية ، ويرجع السبب الى تطبيق هذه القاعدة أن الاصول الثابتة لا يحوزها المشروع بغرض المتاجرة فيهـــا بالبيع بل لا ستخدامها فى العمليات الانتاجية .

وقد واجهت هذه القاعدة انتقادات شديدة فى الفكر المحاسب الحديث .

سابعا : قاعدة التحفظ (الحيطة والحذر)

ترتبط هذه القاعدة بالقياس المالى على الأساس الفترى لأنه لا يمكن التحديد القاطع والدقيق لربح المشروع الا عند انتهاء حياته الانتاجية . ولهذا السبب يعد القياس الفترى للارباح فى أحسن صورة مقياسا تقريبيا . ويترتب على ما سبق أن المحاسب يجب أن يكون حذرا ومحتفظا عند تحديده للربح الفترى .

ويترتب على قاعدة التحفظ :

١ - الارباح المحتملة لا تؤخذ فى الحسبان عند القياس الفترى وقد ساعدت قاعدة تحقيق الايراد على تحقيق هذا الجانب من قاعدة التحفظ ، لان الربح لا يتحقق الا عند القيام بعملية البيع فاذا ارتفعت القيمة السوقية للانتاج غير المباع فان الربح المحتمل لا يؤخذ فى الحسبان ما دامت عملية البيع لم تتم بعد .

٢ - يؤخذ فى الحسبان الخسائر المحتملة عند القياس الفترى وهذا يعد الجانب الثانى من قاعدة التحفظ ، فاذا انخفضت القيمة السوقية للانتاج غير المباع عن التكلفة فى نهاية الفترة فيكون هناك احتمالا لتحقق خسارة فى الفترة المحاسبية التالية وهذه الخسارة المحتملة تؤخذ فى الحسبان رغم أنها لم تتحقق خلال الفترة الحالية ، واذا كان هناك احتمال عدم مقدره بعض العملاء على سداد ديونهم فإن هذه الخساره المحتملة يجب أن تؤخذ فى الحسبان رغم أنها لم تتحقق .

ويترتب على قاعده التحفظ استخدام المحاسب لمجموعة من الحسابات يطلق عليها المخصصات تحمل بها الحسابات الختامية لمقابلة أى خسائر أو التزامات يتوقع حدوثها فى الفترة المحاسبية التالية نتيجة للنشاط التجارى السائد خلال الفترة الحالية .

ويترتب على احتساب المخصصات كاجراء تحفظى للوصول الى قياس الربح الحقيقى الذى يعبر عن نتيجة نشاط الفتره المحاسبية تكوين احتياطيات

من الأرباح المحققة لتدعيم السياسة المالية للمشروع مما يجدر بنا الاشارة الى طبيعة كل من المخصصات والاحتياطيات .

المخصصات:

هذه مبالغ تحمل الايرادات دون النظر الى نتيجة النشاط سواء كانت ربحا أو خسارة وذلك لمقابلة أى خسائر متوقعة أو لمقابلة التزام متوقع وغير محدد المقدار نتيجة لنشاط الفترة ويتضح من التعريف السابق للمخصصات أنها تعد جزءا من التكلفة التى تقابل بايراد الفترة ولهذا يجب أن تحمل على الايراد الفترى المحقق قبل مرحلة الوصول الى صافى الربح .

وتكون المخصصات لمقابلة الخسائر المتوقعة وذلك تطبيقا لقاعدة التحفظ ومن أمثلتها : ـ

مخصص الديون المشكوك فيها : ويعد هذا المخصص لمقابلة أى خسائر تتحقق فى الفترة التالية نتيجة توقف بعض العملاء عن سداد أرصدة حساباتهم .

مخصص هبوط أسعار المخزون . وهو يعد لمقابلة الخسائر المحتملة المتوقعة عن انخفاض أسعار بيع المخزون .

وقد تكون المخصصات لمقابلة التزام متوقع ولكن غير محدد المقدار وذلك تطبيقا لسياسة التحفظ مثل مخصص تعويضات عن اضرار أصابت الغير ومخصصات الحقوق المتنازع عليها .

الاحتياطيات :

مبالغ مجنبة من صافى الربح وذلك لتدعيم المركز المالى للمشروع . يتضح من التعريف السابق أن الاحتياطى هو مبلغ مجنب من صافى الربح الذى حققه المشروع فبدلا من أن يسحب صاحب المشروع جميع الأرباح التى حققها خلال

الفترة ، فانه يفضل أن يجنب جزءا منها حتى تستثمر داخـــل المشروع لتدعيم مركزه المالى :

ومن هنا يتضح الفروق الأساسية بين المخصصات والاحتياطيات التى نوجزها فى الآتى : ـ

١ ـ المخصص يحمل على الايراد قبل الوصول الى صافى الربح .

٢ ـ الاحتياطى يجنب من صافى الربح أى لا يمكن تكوينه اذا لم يحقق المشروع ربحا .

٣ ـ المخصص لابد من تكوينه لكى يستطيع المحاسب قياس صافى الربح الفترة على أساس سليم . أى أن المخصص ملزم فى تكوينه ولا يخضع للرأى الشخصى لمالك المشروع .

٤ ـ الاحتياطى جائز التكوين أى أن المالك هو الذى يقرر هل يجنب جزءا من صافى الربح لتدعيم المركز المالى أم أنه يسحب جميع الأرباح المحققة .

ثامنا : قاعدة الثبات

هى القاعدة الأخيرة من مجموعة القواعد السابقة ، وتبرز أهميتها عند اجراء المقارنات بين القوائم المالية للفترات المتتالية . اذ أن عملية المقارنة هذه تتطلب أن تكون هذه القوائم المالية قد أعدت على أساس ثابت فترة بعد أخرى .

والثبات جانبين : ـ

الأول . ثبات تطبيق القواعد المحاسبية خلال الفترة المحاسبية .

الثانى : ثبات تطبيق القواعد المحاسبية بين الفترات المحاسبية .

وسنحاول فى الفصول التالية دراسة الاجراءات المرتبطة بتطبيق القواعد المحاسبية السابقة على الحسابات المختلفة للوصول إلى القياس الصحيح للربح المحاسبى وبيان المركز المالى وذلك على الوضع التالى : ـ

أولا : دراسة إجراءات التسويات الجردية للحسابات الأسمية .

ثانيا : دراسة إجراءات التسويات الجردية للحسابات الشخصية .

ثالثا : دراسة إجراءات التسويات الجردية للحسابات الحقيقية .

أسئلة الفصل الثاني

١ — « تعد القوائم المالية للوحـــدة المحاسبية ذاتها والتي تعد مستقلة عن الملاك » .

علق على هذه العبارة مبينا أثر قاعدة الوحدة المحاسبية على إعداد القوائم المحاسبية

٢ — « ترتبط القوائم المحاسبية بالفترة المحاسبية ؛ لذلك تعتبر القوائم المحاسبية قوائم فترية للمشروعات المستمرة » .

تناول العبارة السابقة بالشرح مبينا :—

أ — أثر إستمرار المشروع على القوائم المالية .

ب — ضروره القياس الفترى للربح والمركز المالى .

٣ — أشرح بالتفصيل قاعده تحقق الإيراد مبينا أثر تداخل وظائف الشراء . الإنتاج والبيع والتحصيل بين الفترات المحاسبية على التحقق .

٤ — أذكر القاعدة العامة للمقابلة الفترية مبينا أثرها على قوائم الدخل وقائمة المركز المالى .

٥ — يترتب على قاعده الاستمرار والفترة المحاسبية والمقابلة الفترية ضرورة التفرقة بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية .

أذكر المعايير المحاسبية للتفرقة بينها مبينا أثر هذه التفرقة على قوائم الدخـــل وقائمة المركز المالى .

٦ — « يفترض المحاسب ثبات وحدة النقد خلال الفترات المحاسبية » أشرح هذه العبارة مبينا أثرها على قيم أصول المشروع .

٧ — « يتبع المحاسب سياسة التحفظ عند قياسه الربح الفترى »

إشرح هذه العبارة مبينا أثرها على المعالجة المحاسبية للارباح المحتملة والخسائر المحتملة .

٨ — قارن بين المخصصات والاحتياطيات من ناحية طبيعية كل منها ومصدر تكوينها ومدى إلزام تكوينها .

٩ — بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية من العناصر الآتية :

— شراء مواد أولية — مصروفات نقل المشتريات — شراء آلات — عمولة شراء مواد أولية — عمولة شراء آلات — مصاريف نقل الآلات — أجور العمال — أجور عمال تركيب الآلات — مصروفات حراسة المبانى — مواد بناء لبناء طابق جديد — أجور ومرتبات المشرفين على الإنتاج — مرتبات مهندسين للاشراف على تركيب الآلات — اعلانات دورية — أعلانات ثابتة بالنيون — مصروفات صيانة الآلات — رسوم جمركية على شراء المواد الأولية رسوم جمركية خاصة بمشتريات آلات جديدة .

الفصل الثالث

إجراءات التسويات الجردية للحسابات الإسمية

ماهية التسويات الجردية

التسويات الجردية لحسابات الايرادات

التسويات الجردية لحسابات المصروفات

المصروفات الايرادية المؤجلة

الفصل الثالث

اجراءات التسويات الجردية

الحسابات الإسمية

- تتكون الحسابات الإسمية من نوعين : المصروفات والايرادات وتنقسم كل منهما فى مجال تحديد مجمل وصافى الربح أو الخسارة إلى نوعين :

أ - ايرادات ومصروفات مباشرة أو رئيسية .

ب - ايرادات فرعية ومصروفات عامة .

والنوع الأول يتكون أساسا من المبيعات بوصفها الايراد الأصلى للشروع التجارى وتقابل بعناصر المصاريف المباشرة التى اشتركت فى خلقه وتتكون من :

١ - تكاليف الشراء بأنواعها المختلفة والتى تتكون من ثمن الشراء وعمولة الشراء وتكاليف النقل الداخلى والرسوم الجمركية .

٢ - تكاليف البيع المباشرة بأنواعها المختلفة والتى تتكون من عمولة المبيعات ومصاريف النقل الخارج والمصاريف البيعية المباشرة الأخرى مثل مصاريف اللف والحزم والتعبئة .

أما النوع الثانى فهو يتكون من الايرادات الفرعية الناتجة عن النشاط العرضى للمشروع التجارى مثل ايراد العقار المؤجر للغير وكوبونات الأوراق المالية . أما المصروفات العامة فهى مصروفات تتميز بأنها تخدم المشروع ككل وتهدف إلى قيام واستمرار المشروع فى نشاطه التجارى وتنقسم إلى الأنواع الآتية :

١ - مصروفات إدارية .

٢ — مصروفات مالية

٣ — مصروفات بيعية عامة وهى مصروفات غير مباشرة على المبيعات وتهدف الى الترويج عن سلع المشروع ككل وتثبت العلامات التجارية فى أذهان المستهلكين ، كما تهدف الى الدعاية عن المشروع فى البيئة التى يعمل بها ومن أمثلتها الحملات الاعلانية . وهذا النوع من المصروفات البيعية لايعالج فى حساب المتاجرة بل يعالج فى حساب الأرباح والخسائر بصفته مصروفا عاما .

ماهية التسويات الجردية :

تتم التسويات الجردية للحسابات الإسمية فى نهاية الفترة المحاسبية وقبل اعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية .

وتتم هذه التسويات تطبيقا لقواعد المحاسبة المتعارف عليها وخصوصا قواعد الفترة المحاسبية وتحقق الايراد والمقابلة الفترية .

فعلى أساس هذه القواعد لابد من حصر الايرادات التى تخص المدة لذلك فإن الأمر يتطلب القيام بعمليات جردية لهذه الحسابات لحصر الايرادات المستحقة لاضافتها لايراد الفترة وخصم الايرادات المقدمة للوصول الى ايراد الفترة .

وكذلك الأمر بالنسبة للمصروفات حيث تضاف المصروفات المستحقة لمصروفات الفترة بينما تخصم منها المصروفات المقدمة .

وقد كنا — لغرض التبسيط — نفرض أن الحسابات الاسمية تؤثر فقط على الحسابات الختامية ولكن نتيجة للتعديلات الناتجة عن التسويات الجردية فان أثرها سيمتد الى الميزانية العمومية كما سنرى فى هذا الفصل .

فهدف المحاسب من التسويات الجردية هو إعداد الحسابات الختامية والمركز المالى على أسس سليمة ووفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها .

التسويات الجردية لحسابات الايراد :

حينما يحصل المشروع على ايرادات خلال الفترة المحاسبية ، يقــــوم المحاسب بتسجيلها عن طريق قيود اليومية ويرحلها إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الاستاذ بغض النظـــر عن كونها تخص الفترة الحالية أو الفترات الماضيـة أو الفـترات المستقبلة .

وفى نهاية الفترة المحاسبية يتم حصر أرصدة حسابات الايراد وتحديد علاقتها بالفترة المحاسبية على أسس ثلاثة :

١ ـــ تحديد الايراد الذى يخص الفترة والذى يجب أن يرحل إلى الحسابات الختامية .

٢ ـــ تحديد الايرادات المدفوعة مقدما .

٣ ـــ تحديد الايرادات المستحقة .

فالهدف إذن من التسويات الجردية لحساب الايراد هو تحديد القيم السليمة التى تمثل ايراد الفترة والتى تدخل فى معادلة تحديد الربح بغض النظر عن ميعاد تحصيلها ، وتحديد القيم التى تمثل حقوقا مالية المشروع قبل الغير وتدخل ضمن أصول المشروع ، وتحديد القيم التى تمثل التزاما على المشروع وتدخل من التزامات المشروع .

مثال : تؤجر منشأة ما أحد مبانيها بايجار شهرى قدره ١٠٠ جنيه وقد تم تحصيل ١٢٠٠ جنيه نقداً خلال السنة من يناير حتى ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

قيد اليومية :

١٢٠٠		من حـ/ النقدية	
	١٢٠٠	إلى حـ/ ايراد العقار	
		إثبات تحصيل ايراد العقار المؤجر للغير	

وفى نهاية الفتره المحاسبية نجـــد أن المبلغ الذى يمثل ايراد الفترة يساوى :

١٠٠ × ١٢ = ١٢٠٠ جنيه .

ويحول إلى حساب الأرباح والخسائر بالقيد الاتى :

١٢٠٠		من حـ/ ايراد العقار	
	١٢٠٠	الى حـ/ الارباح والخسائر	
		اثبات قفل حساب ايراد العقار فى حساب الارباح والخسائر	

ويترتب على ترحيل القيود السابقة ان يظهر حساب ايراد العقار على الصورة الاتية:

منه — حـ/ ايراد العقار (إسمى) — له

١٢٠٠	الى حـ/ الارباح والخسائر	١٢٠٠	من حـ/ النقدية
١٢٠٠		١٢٠٠	

ويتضح مما سبق أن ما حصل من ايراد العقار يتساوى تماما مع ما يخص الفترة المحاسبية وبالتالى لا يتطلب الأمر أى تسويات جردية ولا يظهر أى رصيد لحساب ايراد العقار بعد ترحيل ما يخص الفترة إلى حساب الأرباح والخسائر .

مثال :

إذا أفترضنا فى المثال السابق أن الايراد الذى حصل بلغ ١٤٠٠ جنيه .

قيد اليومية :

١٤٠٠	١٤٠٠	من حـ/ النقدية إلى حـ/ ايراد العقار اثبات تحصيل ١٤٠٠ جنيه نقدا من مستأجر العقار	

ويترتب على ذلك :

١ — الايراد الذى يخص الفترة المحاسبية والذى يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر يبلغ : ١٠ × ١٢ = ١٢٠٠ جنيه .

٢ — أن هناك ايراد مدفوع مقدما يبلغ ١٤٠٠ — ١٢٠٠ = ٢٠٠ جنيه لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الإرباح والخسائر ١٢٠٠ جنيه عن طريق قيد لليومية الآتى :

١٢٠٠	١٢٠٠	من حـ/ ايراد العقار الى حـ/ الأرباح والخسائر اثبات قفل حساب ايراد العقار فى حساب الارباح والخسائر	

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر ايراد العقار على الصورة الآتية :—

حساب ايراد العقار (اسمى)

منه		له	
١٢٠٠	إلى حـ/ الارباح والخسائر	١٤٠٠	من حـ/ النقدية
٢٠٠	رصيد دائن		
١٤٠٠		١٤٠٠	

ويمثل الرصيد الدائن لحساب ايراد العقار الإيجار المدفوع مقدما وهو لايخص الفترة الحالية ولكنه يمثل قيم فى ذمة المشروع للغير ستتحول الى ايراد فى الفترة التالية ، لذلك تعد التزاما على الوحدة المحاسبية ويحول هذا الرصيد الدائن إلى الميزانية العمومية ويظهر ضمن الإلتزامات المتداولة . ويوضح الشكل التالى العلاقة بين الإيراد المقدم والميزانية العمومية :—

ح/ الارباح والخسائر

منه	له
١٢٠٠ من/ايراد العقار	

ح/ ايراد العقار (اسمى)

منه	له
١٢٠٠ الى ح/ ا. خ.	١٤٠٠ من ح/ النقدية
٢٠٠ رصيد دائن	
١٤٠٠	١٤٠٠

الميزانية العمومية

أصول	رأس المال والالتزامات
	إلتزامات متداولة:
	٢٠٠ إيراد مقدم

ويتضح من الشكل السابق أنه فى حالة وجود ايراد مقدم فان حساب الإيراد ينقسم الى شقين :ـــ

شق يخص أرباح الفترة الحالية ويرحل الى ح/ الأرباح والخسائر .

شق يخص أرباح الفترة التالية ويظهـــر ضمن التزامات الميزانية .

ح/ الإيراد

منه		له	
xx	إلى ح/ الأرباح والخسائر (ما يخص الفترة)	xx	من ح/ النقدية
xx	ميزانية عمومية (المدفوع مقدما)		
xx		xx	

أما الحالة الثالثة التى تواجه المحاسب فيما يتعلق بالإيراد فى نهاية الفترة المحاسبية هو أن تكون هناك إيرادات تخص الفترة الحالية ولكنها لم تحصل بعد حتى نهاية الفترة أو بتعبير آخر هو أن يكون هناك إيراد مستحق فى نهاية الفترة المحاسبية .

مثال : إذا إفترضنا فى المثال السابق أن ماحصل من إيراد العقار خلال الفترة بلغ ١٠٠٠ جنيه فقط .

قيد اليومية :

١٠٠٠		من ح/ النقدية	
	١٠٠٠	الى ح/ ايراد العقار	
		اثبات تحصيل ١٠٠٠ جنيه نقدا من مستأجر العقار	

ويترتب على ذلك :

١ ـ الايراد الذى يخص الفترة المحاسبية والذى يجب أن يرحل إلى حساب الارباح والخسائر يبلغ : ١٠٠ × ١٢ = ١٢٠٠ جنيه

٢ ـ أن هناك ايراد مستحق يبلغ ١٢٠٠ ـ ١٠٠٠ = ٢٠٠ جنيه

لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الارباح والخسائر القيمة التى تخص الفترة وذلك بالقيد الآتى :

١٢٠٠		١٢٠٠	من حـ/ ايراد العقار الى حـ/ الارباح والخسائر اثبات قفل مايخص الفترة من ايراد العقار فى حساب الارباح والخسائر	

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب ايراد العقار على الصورة الآتية .

منه   حـ/ ايراد العقار (اسمى)   له

١٢٠٠	الى حـ/ الارباح والخسائر		١٠٠٠	من حـ/ النقدية	
			٢٠٠	رصيد مدين	
١٢٠٠			١٢٠٠		

ويمثل الرصيد المدين لحساب ايراد العقـــار قيمة الايراد الذى يخص الفترة الحالية والذى لم يحصل بعد ، وتمثل الايرادات المستحقة حقوقا مالية للمشروع قبل الغير وهى تعد من أصول الوحدة المحاسبية . ولهذا يرحل هذا الرصيد إلى الميزانية العمومية ويظهر ضمن الاصول المتداولة .

ويوضح الشكل الآتى العلاقة بين الايراد المستحق والميزانية العمومية

ح/ الارباح والخسائر

منه	له
	١٢٠٠ ح/ ايراد العقار

ح/ ايراد العقار

منه	له
١٢٠٠ الى ح/الارباح والخسائر	١٠٠٠ الى ح/النقدية
	٢٠٠ رصيد مدين
١٢٠٠	١٢٠٠

الميزانية العمومية

أصول	رأس المال والإلتزامات
اصول متداولة	
٢٠٠ ايراد مستحق	

ويتضح من السابق أنه فى حالة وجـــود ايراد مستحق فان حساب الايراد ينقسم إلى شقين :

ــ شق يمثل مايجب أن يرحل الى حساب الارباح والخسائر وهـــو يمثل ما حصل فعلا بالاضافة الى ماهو مستحق .

ــ شق آخر يمثل ماهو مستحق ويظهر ضمن أصول الميزانية .

ح / الايرادات

منـــه	لـــه
« مايخص الفترة » XX الى ح/الارباح والخسائر	XX من ح / النقدية XX ميزانية عمومية « المستحق »
XX	XX

والخلاصة :

لابد أن تجرى التعديلات اللازمة لحسابات الايرادات فى نهاية الفترة المحاسبية حتى تعكس :

١ ــ مايخص الفترة المحاسبية ويرحل الى حساب الارباح والخسائر .

٢ ــ حصر الرصيد الدائن وهو يمثل الايراد المقدم ويرحـــل الى الميزانية ويظهر ضمن الالتزامات

٣ — حصر الرصيد المدين وهو يمثل الايراد المستحق ويرحل الى الميزانية ويظهر ضمن الأصول .

اجراءات التسويات الجردية لحسابات المصروفات :

يتم تسجيل المصروفات التى دفعت أثناء الفترة المحاسبية عن طريق قيد اليومية ثم ترحل الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الاستاذ بغض النظر عن كونها تخص الفترة الحالية أو الفترات الماضية .

وفى نهاية الفترة المحاسبية يتم حصر أرصدة هذه الحسابات ثم تحدد علاقتها بالفترة المحاسبية على أساس :

١ — تحديد قيمة المصروفات التى تخص الفترة الحالية والتى يجب أن ترحل للحسابات الختامية .

٢ — تحديد المصروفات المدفوعة مقدما .

٣ — تحديد المصروفات المستحقة .

مثال : تستأجر المنشأة عقارا من الغير بايجار شهرى قدره ١٠٠ جنيه وقد تم سداد مبلغ ١٢٠٠ جنيه عن المدة من يناير حتى ديسمبر ١٩٦٩ .

قيد اليومية :

		من حـ/ الايجار إلى حـ/ النقدية اثبات سداد الايجار عن المدة من يناير حتى ديسمبر ١٩٦٩	١٢٠٠	١٢٠٠

ونظرا لأن هذا المبلغ يمثل الايجار الخاص بالفترة المحاسبية فانه يجب أن يرحل الى حساب الارباح والخسائر بالقيد الآتى :

١٢٠٠	١٢٠٠	من حـ/ الارباح والخسائر إلى حـ/ الإيجار ترحيل مايخص الفترة من إيجار إلى حساب الأرباح والخسائر	

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب الايجار على الشكل الآتى:-

منه — حـ/ الايجـــار (اسمى) — له

١٢٠٠	الى حـ/النقدية		١٢٠٠	من حـ/الارباح والخسائر
١٢٠٠			١٢٠٠	

ويتضح مما سبق أن ماسدد من حساب الايجار يتساوى تماما مع مايخص الفترة المحاسبية وبالتالى لايظهر أى رصيد لحساب الايجار .

مثال: إذا افترضنا فى المثال السابق أن ماتم سداده من إيجار يبلغ ١٤٠٠ جنيه

قيد اليومية :-

١٤٠٠	١٤٠٠	من حـ/ الايجار إلى حـ/ النقدية إثبات سداد ١٤٠٠ جنيه من الايجار	

ويترتب على ذلك :ـ

١ ـ المصروف الذى يخص الفترة المحاسبية والذى يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر : ١٠٠×١٢ = ١٢٠٠ جنيه .

٢ ـ هناك مصروف مقدم يبلغ : ١٤٠٠ — ١٢٠٠ = ٢٠٠ جنيه لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر المصروف الذى يخص الفترة فقط وذلك بالقيد الآتى :ـ

١٢٠٠		من حـ/ الارباح والخسائر		
	١٢٠٠	إلى حـ/ الايجار		
		قفل ما يخص الفترة من ايجار فى حـ/ ا.خ		

ويترتب على ترحيل القيد السابق أن يظهر حساب الايجار على الصورة الآتية

حـ/ الايجـــار (اسمى)

(منه)				(له)	
١٤٠٠	الى حـ/ النقدية		١٢٠٠	من حـ/ الارباح والخسائر	
			٢٠٠	رصيد مدين	
١٤٠٠			١٤٠٠		

ويمثـــل الرصيد المدين لحساب الايجار المدفوع مقدما والذى يخص الفترة التالية ، وهذا الرصيد يمثل حقوقا للمشروع قبل الغير ولهذا يرحل الى الميزانية

ح/ الايجـــار

«منه»	«له»
١٤٠٠ إلى ح/ النقدية	١٢٠٠ من ح/ الارباح والخسائر
	٢٠٠ رصيد مدين
١٤٠٠	١٤٠٠

ح/ الارباح والخسائر

«منه»	«له»
١٢٠٠ إلى ح/ الايجار	

الميزانية العمومية

أصول	رأس المال والالتزامات
أصول متداولة	
٢٠٠ مصروف مقدم	

ويظهر ضمن أصول المشروع . ويوضح الشكل السابقة العلاقة بين المصروف المقدم والميزانية العمومية .

ويتضح من الشكل السابق أنه فى حالة وجود مصروفات مقدمة فإن حساب المصروف ينقسم الى شقين :-

- شق يخص الفترة الحالية ويرحل الى حساب الأرباح والخسائر .
- شق يخص الفترة التالية ويظهر ضمن أصول الميزانية .

ح/ المصروفات

«منه»	«له»
×× الى ح/ النقدية	×× من ح/ الارباح والخسائر . (مايخص الفترة)
	×× ميزانية عمومية . (المدفوع مقدما)
××	××

أما الحالة الثالثة التى تواجه المحاسب فى نهاية الفترة المحاسبية فيما يتعلق بالمصروفات هو أن تكون هناك مصروفات تخص الفترة ولكنها لم تسدد بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية وبتعبير آخر يكون هناك مصروف مستحق فى نهاية الفترة المحاسبية .

مثال : اذا فرضنا فى المثال السابق أن ماسددته المنشأة من ايجار يبلغ ١٠٠٠

جنيه فقط .

قيد اليومية : ـ

١٠٠٠		من ح/ الايجار		
	١٠٠٠	الى ح/ النقدية		
		اثبات سداد الايجار عن عشرة شهور		

ويترتب على ذلك :ـ

١ ـ المصروف الذى يخص الفــترة المحاسبية والذى يجب أن يرحل الى حساب الأرباح والخسائر ١٠٠ × ١٢ = ١٢٠٠ جنيه .

٢ ـ أن هناك مصروف مستحق فى نهاية الفترة يبلغ ١٢٠٠ ـ ١٠٠٠ = ٢٠٠ جنيه لذلك يجب أن يرحل الى حساب الأرباح والخسائر المصروف الذى يخص الفترة وذلك عن طريق القيد الآتى :ـ

١٢٠٠		من ح/الارباح والخسائر		
	١٢٠٠	الى ح/ الايجار		
		قفل الايجار الذى يخص المدة المحاسبية فى ح/ الأرباح والخسائر		

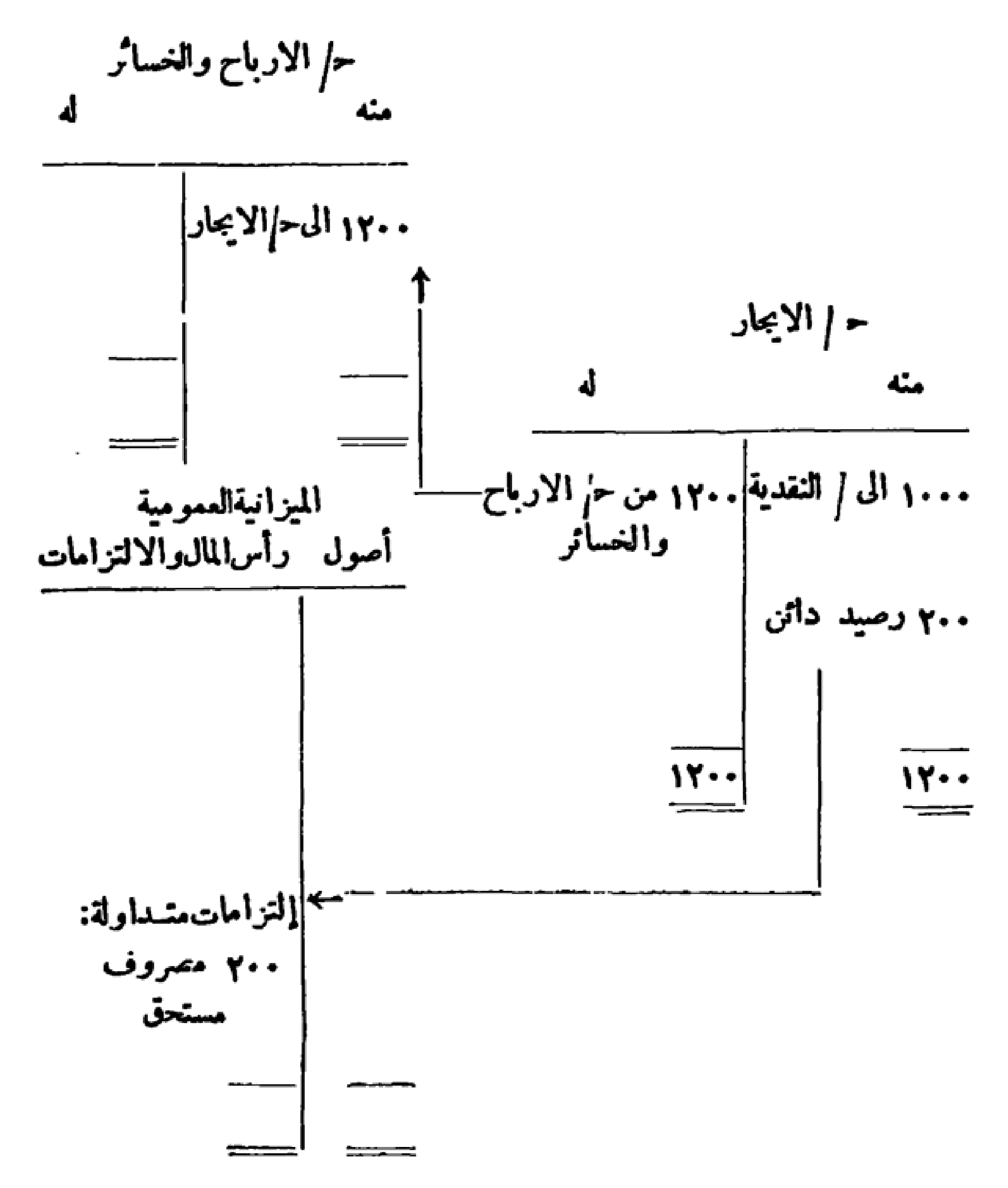
ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب الايجار على الصوره الآتية :ـ

ح/ الايجار (اسمى)

« منه »				« له »	
١٠٠٠	الى ح/ النقدية		١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر	
٢٠٠	رصيد دائن				
١٢٠٠			١٢٠٠		

ويمثل الرصيد الدائن لحساب الايجار، الايجار الذى يخص الفترة المحاسبية ولم يسدد بعد حتى نهاية الفترة . وهو يمثل التزام يقع على عاتق الوحدة المحاسبية حيث أنها مدينة بهذا المبلغ لمالك العقار ولهذا يظهر هذا الرصيد ضمن الالتزامات فى الميزانية .

ويوضح الشكل الآتى العلاقة بين المصروف المستحق والميزانية العمومية :-



ويتضح من الشكل السابق أنه فى حالة وجود مصروف مستحق فان حساب المصروف ينقسم الى شقين :—

— شق يمثل ما يجب أن يحمل به حساب الأرباح والخسائر .

— شق يمثل ماهو مستحق ويظهر ضمن التزامات الميزانية .

ح/ المصروف

منه		له	
××	الى ح/ النقدية	××	من ح/ الارباح والخسائر (مايخص الفترة)
(المستحق) ← ××	ميزانية عمومية		
××		××	

الخلاصة

تهدف التسويات الجردية للحسابات الإسمية تحديد مايحول منها إلى الحسابات الختامية عــــلى أساس ما يخص الفترة بغض النظر عن المدفوعات والمقبوضات النقدية . وكذلك تحديد ما يرحل منها إلى الميزانيه العمومية على أساس .

يحول الى اصول الميزانية

١ ــ الايراد المستحق (رصيد مدين)

٢ ــ المصروف المقدم (رصيد مدين)

يحول الى خصوم الميزانية

١ ــ الايراد المقدم (رصيد دائن)

٢ ــ المصروف المستحق (رصيد دائن)

المصروفات الإيرادية المؤجلة:

ذكرنا أن المصروفات المدفوعة مقدما إنما تمثل مصروفات مدفوعة في الفترة الحالية ولكنها تخص عمليات الفترة المحاسبية التالية . ولكن قد يأخذ بعض أنواع المصروفات شكلا مغايرا للشكل السابق رغم أنها تتفق معها في أنهـــا تصرف في فترة معينة ويستفيد منها فترات تالية . ولكنها تختلف عنهـــا في أن الفترات المستفيدة منها ليست فترة واحدة ولكن تمتد فترات الاستفاده إلى عدة فترات محاسبية . ومن أمثلتها :

١ ـ مصروفات تأسيس الوحدة المحاسبية .

٢ ـ مصروفات الابحاث والتجارب .

٣ ـ مصروفات الحملات الإعلانية .

وتطبيقا القاعدة المقابلة الفترية فان الأمر يتطلب توزيع هذه المصروفات على الفترات المحاسبية المستفيدة منها .

ولا يهمنا في مجال هذا الكتاب مناقشة الطرق الفنية المحاسبية المتبعه في تحـديد عدد الفترات المحاسبية المستفيدة من هـــذه المصروفات ولكن يهمنا كيفية تخصيصها بين الفترات المحاسبية لتحديد مايرحل منها لحساب الارباح والخسائر وما يظهر في الميزانية العمومية كأصل من أصول الوحدة المحاسبيه .

مثال :

في أول يناير ١٩٦٩ قامت أحدى المنشآت بحملة إعلانية بلغت تكاليفها ٤٠٠٠ جنيه وقد قررت إدارة المنشأة تخصيص تكلفة هذه الحملة على أربعة سنوات .

ويتضح من المثال السابق أن تكلفة الحمله الاعلانية تخص أربعة فترات محاسبية يخص كل منها ١٠٠٠ جنيه وهو يمثل المبلغ الذى يجب أن يرحل سنويا لحساب

الأرباح والخسائر أما بقية التكلفة فهى تمثل مصروفات ايرادية مؤجلة وتعد من ضمن أصول الوحدة المحاسبية وتظهر ضمن الأصول طويلة الآجـل . ويمكن إظهار ما يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر سنويا وما يظهر ضمن الأصول فى نهاية الفترة على أساس الشكل الحسابى الاتى :

جنيـه

٤٠٠٠ تكلفة الحملة الإعلانية ١/١/١٩٦٩
-١٠٠٠ حساب الارباح والخسائر ٣١/١٢/١٩٦٩

٣٠٠٠ أصول طويلة الآجـل فى ٣١/١٢/١٩٦٩
-١٠٠٠ حساب الارباح والخسائر ٣١/١٢/١٩٧٠

٢٠٠٠ أصول طويلة الآجل فى ٣١/١٢/١٩٧٠
-١٠٠٠ حساب الارباح والخسائر ٣١/١٢/١٩٧١

١٠٠٠ أصول طويلة الآجل فى ٣١/١٢/١٩٧١
-١٠٠٠ حساب الارباح والخسائر ٣١/١٢/١٩٧٢

.....

أما من الناحية المحاسبية فان حساب الحملة الإعلانيه تتخذ الشكل الاتى :

منه ح/ الحملة الإعلانية له

منه			له		
٤٠٠٠	الى ح/ النقدية	١٩٦٩/١/١	١٠٠٠	من ح/ الارباح والخسائر	٦٩/١٢/٣١
			٣٠٠٠	رصيد مدين	
٤٠٠٠			٤٠٠٠		
٣٠٠٠	رصيد	١٩٧٠/١/١	١٠٠٠	من ح/ الارباح والخسائر	٧٠/١٢/٣١
			٢٠٠٠	رصيد مدين	
٣٠٠٠			٣٠٠٠		
٢٠٠٠	رصيد	١٩٧١/١/١	١٠٠٠	من ح/ الارباح والخسائر	٧١/١٢/٣١
			١٠٠٠	رصيد مدين	
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
١٠٠٠	رصيد	١٩٧٢/١/١	١٠٠٠	من ح/ الارباح والخسائر	٧٢/١٢/٣١
١٠٠٠			١٠٠٠		

وعلى هذا الاساس يحول رصيد حساب الحملة الاعلانية فى نهاية كل سنة إلى الميزانية العمومية ويظهر ضمن الأصول طويلة الأجل .

ففى نهاية سنة ١٩٦٩ يظهر مبلغ ٣٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الأجل .

وفى نهاية سنة ١٩٧٠ يظهر مبلغ ٢٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الأجل.

وفى نهاية سنة ١٩٧١ يظهر مبلغ ١٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الأجل.

والخلاصة

يتم تخصيص المصروفات الايرادية المؤجلة على الفترات المحاسبية التى تخصها ويرحل سنويا إلى حساب الأرباح والخسائر مايخص الفترة من هذه المصروفات أما الرصيد الباقى فى نهاية المدة فإنه يدخل ضمن أصول الميزانية باعتباره أصلا طويل الأجل .

تمـــارين

التمرين الأول :

ظهرت الأرصدة الآتية فى دفاتر إحدى المنشآت فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

جنيه	جنيه	
٥٠٠		إيجار
١٠٠		نور ومياه
٦٠٠		إعلان
١٠٠٠		مهايا
	٣٠٠	كوبونات أوراق مالية
	٢٠٠	ايراد عقار

فإذا علمت أنه عند الجرد إتضح الآتى :

١ — الايجار الشهرى قدره ٤٠ جنيه .

٢ — فاتورة نور شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ وقدرها ١٠ جنيه دفعت فى ٧ يناير سنة ١٩٦٩ .

٣ — هناك من بين مصاريف الاعلان المدفوعة مبلغ ٥٠ جنيه عن إعلان سيظهر خلال فى سنة ١٩٦٩ .

٤ — هناك مهايا مستحقة لم تدفع قدرها ١٢٠ جنيه .

٥ — هناك كوبونات إستحقت وقدرها ٩٠ جنيه ولكنها لم تحصل بعد .

٦ — الايراد السنوى للعقار ١٨٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر التسويات الجردية .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة عـلى الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١/١٢/١٩٦٨ .

التمرين الثانى :

ظهرت الأرصدة الاتية فى ميزانية إحدى المنشآت فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٧

أصول جنيـه		خصوم جنيه	
٣٠	مهايا مقدمة	٨٠	ايجار مستحق
٤٠	كوبونات مستحقة	٥٠	ايراد عقار مقدم

وقد تمت العمليات الآتية خلال سنة ١٩٦٨ .

١ ـ بلغت المهايا المدفوعة خلال العام ١٠٠٠ جنيه .

٢ ـ بلغ الايجار المدفوع خلال العام ٦٠٠ جنيه .

٣ ـ بلغ المتحصل من الكوبونات خلال العام ٣٠٠ جنيه .

٤ ـ بلغ المتحصل من ايراد العقار خلال العام ٢٠٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند إتضح الجرد الآتى :

١ ـ أن مهايا الاسبوع الاخير من شهر ديسمبر ١٩٦٨ وقدرها ٢٥ جنيه لم تدفع بعد حتى نهاية شهر ديسمبر ١٩٦٨ .

٢ ـ الايجار الشهرى ٤٠ جنيه .

٣ ـ بلغ ايراد العقار الذى تم تحصيله مقدما ٢٠ جنيه .

٤ ـ الكوبونات التى تخص عام ١٩٦٨ قدرها ٢٩٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر العمليات التى تمت خلال سنة ١٩٦٨ وكذلك أثر التسويات الجردية عليها .

٢ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية فى ١٩٦٨/١٢/٣١ .

التمرين الثالث :-

ظهرت الأرصدة الاتية فى دفاتر منشأة الاتحـــاد وذلك فى ٣١ ديسمبر سنة ٢٩٦٨ .

جنيـــه

٣٠٠٠٠ مدينون .

٥٠٠ ديون معدومة .

٥٠٠ إيجـــار .

١٠٠ نور ومياه .

٢٠٠٠ بنك وصندوق .

٤٠٠٠ دائنون .

٣٠٠٠ أثاث .

٢٥٠٠ آلات .

٢٠٠ إعـــلان .

٤٠٠ كوبونات أوراق مالية .

١٠٠٠ بضاعة أول المدة .

٤٠٠٠ مشتريات .

٩٠٠٠ مبيعات .

٢٠٠ نقل للداخل .

٣٠٠ نقل للخارج .

٢٠٠٠ أوراق مالية .

١٠٠٠٠ مسحوبات .

؟ ؟ رأس مال .

فإذا علمت أنه عند الجرد إتضح أن :—

١ — قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

٢ — الايجار الشهرى قدره ٤٠ جنيه .

٣ — هناك فاتورة نور قدرها ٣٠ جنيه لم تدفع بعد .

٤ — هناك اعلان مدفوع مقدم قدره ٣٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تحديد الأرصدة الدائنة وإيجاد قيمة رأس المال .

٢ — معالجة التسويات الجردية .

٣ — إعداد الحسابات الختامية عن السنة المنتهية فى ١٩٦٨/١٢/٣١ والميزانية العموميه فى ذلك التاريخ .

التمرين الرابع :

الاتى حساب الايجار كما يظهر فى دفاتر إحدى المنشآت خلال سنة ١٩٦٩ :

منه ح/ الإيجار له

٧٢	إلى ح/ النقدية (١)	٦٩/١/١			
٦٠	إلى ح/ النقدية (٢)	٤/١			
٧٢	إلى ح/ النقدية	٧/١			
٦٠	إلى ح/ النقدية	١٠/١	٢٦٤	رصيد	١٩٦٩/١٢/٣١
٢٦٤			٢٦٤		

مع العلم بأن : —

١ — الرقم الأول يمثل سداد إيجار المحل عن ٦ شهور تدفع مقدما إبتداء من ١/١ .

٢ — الرقم الثانى يمثل سداد إيجار المحل عن ٦ شهور تدفع مقدما إبتداء من ٤/١ .

والمطلوب :

١ — بيان الايجار الخاص بالسنة المالية .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية على حساب الايجار وعلى كل من الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ديسمبر ١٩٦٩ .

التمرين الخامس :

قامت إحدى المحلات بتأجير ثلاث معارض لها فى كل من الاسكندرية والقاهرة وطنطا وذلك بالشروط الآتية :

أ — عقد ايجار معرض الاسكندرية ينص على إيجار سنوى المعرض وقدره ١٨٠ جنيه إبتداء من ١٩٦٩/٢/١ . على أن يسدد الايجار مقدما كل ثلاثة شهور .

ب — عقد إيجار معرض القاهرة ينص على ايجار شهرى قدرة ٣٠ جنيها إبتداء من ١٩٦٩/٣/١ على أن يسدد شهريا فى أول كل شهر .

حـ — عقد إيجار معرض طنطا ينص على إيجار شهرى قدره ١٠ جنيه إبتداء من ١٩٦٩/٤/١ يسدد كل أربعة شهور تدفع مؤخرا .

والمطلوب :

١ — تصوير حـ/ الايجار لكل معرض على حدة خلال سنة ١٩٦٩ .

٢ — تعديل حـ/ الايجار بما يخص مسنة المالية .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ والميزانية العمومية فى ذلك التاريخ .

التمرين السادس :

ظهرت الارصدة الآتية فى الميزانية العمومية لمحـــلات الحوشى وذلك فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

أصول		خصوم	
١٠٠	اعلان مقدم	١٠	نور مستحق
١٥٠	مرتبات مقدمة	٢٠	مياه مستحقة
٨٠	ايراد عقار مستحق		

وقد تمت العمليات الآتية خلال ١٩٦٩ .

١ — بلغت مصاريف الاعلان المدفوعة خلال العام ٧٠٠ جنيه

٢ — بلغت المرتبات المسددة خلال العام ١٠٠٠ جنيه

٣ — بلغت مصاريف النور المدفوعة خلال العام ١٣٠ جنيه

٤ — بلغت مصاريف المياه المدفوعة خلال العام ٢٠٠ جنيه

٥ — بلغ الايراد المحصل من العقار خلال العام ٣٠٠ جنيه

وقد اتضح عند الجرد الآتى :

١ — أن هناك إعلان مدفوع قدره ٨٠ جنيه سيظهر خلال شهر يناير ١٩٧٠

٢ — أن هناك مرتبات لم تدفع خلال ١٩٦٩ قيمتها ٩٠ جنيه

٣ — أن فاتورة نور شهر ديسمبر ١٩٦٩ وقدرها ١٥ جنيه لم تدفع بعد

٤ — أن هناك مصاريف مياه لم تدفع بعد وقدرها ٢٥ جنيه

٥ — أن الايراد الشهرى للعقار ٣٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات السابقة خلال سنة ١٩٦٩ .

٢ — تعديل هذه الحسابات بالتسويات الجردية .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

التمرين السابع :

فيما يلى ميزان المراجعة لمنشأة أنور الوزان التجارية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩

منه	له	مفردات
١٠٠٠٠		بضاعة أول المدة
١٠٠٠٠٠		مشتريات
٥٠٠٠		مصاريف نقل المشتريات
٢٥٠٠٠		أجور ومرتبات تجارية
١٠٠٠٠		مرتبات إدارية
٣٠٠٠		خصم مسموح به
٧٠٠٠		مصروفات اعلان
٥٠٠٠		مصاريف نقل للخارج
	٦٠٠٠	خصم مكتسب
	٢٥٠٠٠٠	مبيعات
	٤٠٠٠	ايراد عقار
	٥٠٠٠	ايراد أوراق مالية
١٠٠٠٠٠		عقارات
٣٠٠٠٠		سيارات
٢٠٠٠٠		نقدية
٤٠٠٠٠		أوراق قبض
٦٠٠٠٠		حسابات جارية بالبنوك
	؟؟	رأس مال

منه	له	مفردات
	٤٠٠٠	إحتياطيات
	٣٠٠٠	موردين
	١٠٠٠٠	أوراق دفع

فاذا علمت :

١ - بضاعة آخر المدة تكلفتها ٢٠٠٠ جنيه .

٢ - المرتبات الادارية تبلغ ١٠٠ جنيه شهريا .

٣ - يتضمن مصروفات الاعلان ٢٠٠ جنيه اعلانات تخص السنة التالية .

٤ - تمتلك المنشأة عقار تؤجره بايجار شهرى قدره ٣٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - إجراء التسويات الجردية اللازمة للحسابات الاسمية التى تتأثر بالمعلومات الجردية .

٢ - تصوير الحسابات الختامية لبيان صافى الربح الذى حققته المنشأة .

٣ - تصوير الميزانية العمومية فى ٣١/١٢/١٩٦٩ .

التمرين الثامن :

- فيما يلى بعض الحسابات الأسمية الظاهرة بدفتر الأستاذ العام لمنشأة الاغذية المقيدة فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

ح/ الأجور والمرتبات

٣٠٠٠٠ إلى ح/ البنك	٢٠٠٠ رصيد مستحق ١/١

حساب مصروفات النقل للداخل

٣٠٠ رصيد مقدم ١/١	
٦٠٠٠ إلى ح/ البنك	

ح/ فوائد شهادات استثمار

٣٠٠ رصيد مستحق ١/١/٦٨	٣٠٠٠ ح/ البنك

ح/ ايراد عقار

	٥٠ رصيد مقدم ١/١
	٤٠٠ ح/ الصندوق

فاذا علمت :

١ — الأجور والمرتبات تبلغ ٣٠٠٠ جنيه شهريا .

٢ - تبلغ مصاريف النقل للداخل الخاصة بالفترة الحالية ٥٣٠٠ جنيه .

٣ - تبلغ فوائد شهادات الاستثمار التى تخص السنة الحالية ٣٥٠٠ جنيه .

٤ - يبلغ الايجار الشهرى للعقار ٣٢ جنيه .

والمطلوب :

١ - إجراء التسويات الجردية للحسابات الاسمية السابقة مع بيان المبالغ المرحلة للحسابات الختامية تلك التى تظهر فى الميزانية العمومية .

٢ - بيان أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

٣ - إعادة فتح الحسابات السابقة فى أول المدة المحاسبية التالية .

التمرين التاسع :

فيما يلى أرصدة الحسابات الظاهرة بميزان المراجعة لمنشأة طارق الصناعية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

منه	له	مفردات
٥٠٠٠		مواد أولية أول المدة
١٠٠٠٠		بضاعة تامة أول المدة
٧٢٠٠٠		مشتريات مواد أولية
١٠٠٠		عمولة مشتريات مواد أولية
٢٠٠٠		مردودات مشتريات مواد أولية

مصروفات نقل للداخل		٣٠٠٠
إيجار مصنع		٥٠٠٠
وقود وقوى محركة		١٠٠٠
صيانة		٢٢٠٠
أجور صناعية		٣٠٠٠٠
نور ومياه		٨٠٠
حملة إعلانية		٦٠٠٠
أجور ومرتبات رجال البيع		١٠٠٠
مصروفات إعلان		٤٠٠٠
مصروفات لف وحزم		٨٠٠
مصروفات نقل للخارج		٢٠٠٠
خصم مسموح به		٥٠٠
مصروفات إدارية		٣٥٠٠
مرتبات إدارية		٣٠٠٠
فوائد مدينة		١٠٠٠
مصروفات عمومية		٦٠٠٠
مبيعات	٣٠٠,٠٠٠	
خصم مكتسب	٥٠٠	
كوبونات أوراق مالية	١٢٠٠	

فاذا علمت أن :-

١ - تكلفة المواد الأولية آخر المدة ٨٠٠٠ جنيه

٢ - تكلفة البضاعة التامة آخر المدة ١٢٠٠٠ جنيه .

٣ - هناك عمولة مشتريات أولية مستحقة تبلغ ٥٠٠ جنيه .

٤ - الايجار الشهرى لمبنى المصنع يبلغ ٤٠٠ جنيه .

٥ - متوسط الأجور الصناعية الشهرية ٣٠٠٠ جنيه .

٦ - يتضمن مصروفات الاعلان ٥٠٠ جنيه إعلانات تخص السنة المالية التالية .

٧ - الفوائد المدينة الظاهرة بميزان المراجعة خاصة بقرض من البنك الصناعى قيمته ٢٠٠٠٠ جنيه والفائدة السنوية ٦ ٪ .

٨ - هناك كوبونات أوراق مالية مستحقة تبلغ ٣٠٠ جنيه .

٩ - قررت الادارة توزيع تكلفة الحملة الاعلانية على ثلاث سنوات .

والمطلوب :

١ - إجراء التسويات الجردية للحسابات الاسمية التى تتأثر بالمعلومات الجردية

٢ - تصوير حسابات التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر عن المدة المنتهية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٣ - بيان أثر العمليات السابقة على الميزانية العمومية المعدة فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

التمرين العاشر :

قامت إحـــدى المنشآت الصناعية بأبحاث لابتكار سلعة جديدة وقد

بلغت تكلفة الأبحاث ١٠٠٠٠ جنيه ثم قامت إدارة التسويق بحملة إعلانية كبيرة لتعريف الجمهور بالسلعة الجديدة وقد بلغت تكلفة الحملة الأعلانية ٤٠٠٠ جنيه

وقد رأت إدارة المنشأة توزيع تكلفة الأبحاث على خمسة سنوات وتوزيع تكلفة الحملة الاعلانية على أربعة سنوات .

والمطلوب :

١ — تتبع حساب الأبحاث والحملة الاعلانية خلال السنوات الخمسة

٢ — بيان أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

١١ — ظهرت الأرصدة الآتية فى دفاتر إحـــدى المنشآت وذلك فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ :

٥٠٠ ايجار

٥٠٠ نور مياه

٢٠٠ اعلان

٣٠٠ كوبونات أوراق مالية

وقد اتضح عند الجرد أن :

١ — الايجار الشهرى قدره ٤٠ جنيها .

٢ — اتضح أن من بين المدفوع عن فواتير النور والمياه هذا العام مبلغ ٢٠ جنيه تخص شهر ديسمبر ١٩٦٨ ، وأن هنـــاك فاتورة نور شهر ديسمبر ١٩٦٩ قيمتها ١٥ جنيه لم تسدد بعد .

٣ — أن هنـاك اعلانات سددت قيمتها ولـكنها ستظهر خلال شهرى يناير وفبراير ١٩٧٠ قيمتها ٨٠ جنيه .

٤ — أن من بين الكوبونات المحصلة خلال العام مبلغ ٩٠ جنيه يمثل قيمة كوبونات مستحقة عن عام ١٩٦٨ لم تكن قد حصلت بعد . وأن هناك كوبونات لبعض أنواع من الأوراق المالية قيمتها ٣٠ جنيه لم تستلم بعد رغم استحقاقها .

والمطلوب :

١ — تصدير الحسابات السابقة مع بيان أثر التسويات الجردية .

٢ — بيان أثر التسويات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ١٩٦٩/١٢/٣١ .

الفصل الرابع

التسويات الجردية للاصول طويله الأجل

خصائص الاصول الثابتة الملموسة

المفهوم الأساسى للاهلاك

الأساس المحاسبي لاحتساب أقساط الاهلاك الفترية

طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص

مخصص التصليحات

حساب مجمـــع الاهلاك

اهلاك الاضافات

الأرباح والخسائر الرأسمالية

الفصل الرابع

التسويات الجردية للاصول طويلة الأجل

تتمثل الحسابات طويلة الأجل فى عقاصر الأصول الثابتة وتنقسم إلى نوعين :

١ - أصول ملموسة :

وهى التى لها كيان مادى ملموس مثل المبانى والآلات والسيارات والأثاث .

٢ - أصول غير ملموسة :

وتتميز بأن ليس لها كيان مادى ملموس مثـل حق الاختراع وحق الامتياز وشهرة المحل .

وتتميز عناصر الأصول الثابتة عامة بالخصائص الآتية :

١ - أن الغرض من إقتنائها هــو إستخدامها فى عمليات إنتاج الايرادوليس بغرض إعادة بيعها .

٢ - تعتبر بمثابة مجمعا للخدمات والمنافع الاقتصادية .

٣ - لا تستفيد من خدماتها ومنافعها الاقتصادية فترة محاسبية واحـدة ولكن تمتد الاستفادة على فترات محاسبية عديدة .

٤ - تتناقص خدماتها ومنافعها الاقتصادية من فترة لأخرى نتيجة للاستخدام ومرور الزمن .

٥ - لا بد من توزيع تكلفتها على الفترات المحاسبية التى تستفيد منها .

٦ - تعد التكلفة التى لم توزع بعد أصلا من أصول المنشأة وتظهـر فى

الميزانية العمومية .

هذا وتتضمن إجراءات الجرد والتسويات الجـــردية للاصول طويلة الأجل ناحيتين أساسيتين هما :

الأولى : التحقق من وجود الأصول (الجـــرد الفعلى)

الثانية : تقويم الأصول (التسويات الجردية)

اولا - : التحقق من الأصول الثابتة

لتعدد أنواع الأصول الثابتة فى المشروعات المختلفة تجد أنها تمسك مجموعةمن الدفاتر البيانية أو الاحصائية يطلق عليها سجلات الاصـول الثابتة ، وترتيبا على ذلك تتواجد فى المشروعات المنظمة مجموعة من السجلات كسجل الآلات،سجل الأثاث ، سجل سيارات النقل والركوب وسجل المبانى وهكذا .

والهدف من إستخدام هـــذه السجلات هو المحافظة على مجموعات الأصول المختلفة وحمايتها من السرقة أو التلف وفيما يلى شرح لسجل الآلات كمثال توضيحى لها .

سجل الالات :

يخصص فى هـذا السجل صفحة مستقلة لكل آلة من الآلات التى تمتلكها المنشأة موضحاً بها البيانات الآتية :

١ - نوع الآلة .

٢ - رقم الآلة .

٣ - تاريخ الشراء .

٤ - عمر الآلة (الحياة الانتاجية للإلة) .

٥ — سعر الشراء .

٦ — اسم المورد .

٧ — قسط الاهلاك السنوى .

٨ — الاضافات الرأسمالية .

٩ — الاهلاكات المجمعة .

١٠ — التصليحات الجارية .

١١ — تاريخ التخلص من الآله .

١٢ — سعر البيع .

وفيما يلي صورة لصفحة من صفحات سجل الالات :

رقم الالة ...	...	تكلفة الالة ...	...
الموقع ...	...	قسط الاهلاك ...	...
تاريخ الشراء ...	...	معدل الاهلاك ...	...
عمر الآلة ...	...	معدل اهلاك الاضافات	...

منه	له	إضافات تجديدات رأسمالية	إجمالى القيمة	مجمع الاهلاك	بيان	تصليحات جارية	تاريخ

وفى نهاية كل مدة محاسبية تعد كشوفا تفصيلية بالآلات المتواجدة بالمشروع وتراجع على سجلات الالات وبهذا يتم الجرد الفعلى لعنصر الالات .

وبالمثل تعد كشوفا أخرى بالأنواع المختلفة من الأصول الثابتة وبذلك تتم الخطوة الأولى فى إجراءات جرد هذه العناصر .

ثانيا — تقويم الاصول الثابتة

(التسويات الجردية)

سبق أن ذكرنا أن الأصول الثابتة تعد بمثابة مجمعا للخدمات والمنافع الاقتصاديه التى يستفيد منها عدة فترات محاسبية متتالية وهذا يستلزم بالضرورة تخصيص تكلفة هذا الأصول على الفترات المستفيدة منها ، ويحمل مقدار الاستفادة الفترية على الحسابات الختاميه بوصفها تكلفة على هذه الفترة ، أما التكلفة التى تستفيد منها الفترات التالية فهى تعد بمثابة أصل من أصول المنشأة وتظهر فى الميزانية العمومية فى نهاية الفترة .

فالهدف إذن من التسويات الجردية للاصول طويلة الأجل هو تحديد ما تتحمل به سنويا الحسابات الختامية من تكلفة هذه الأصول وما سيظهر فى نهاية الفترة المحاسبية فى الميزانية العمومية .

ويطلق محاسبيا على ذلك الجزء من تكلفة الأصل الثابت الذى يحمل للحسابات الختامية إصطلاح الاهلاك وهذا يدعونا لمناقشة المفهوم الأساسى للاهلاك .

المفهوم الاساسى للاهلاك :

الاهلاك هو النقص التدريجى فى المنافع والخدمات الاقتصادية الكامنة بالاصل الثابت نتيجة لاستخدامه فى العمليات الإنتاجية أو لمرور الزمن .

ومن هنا يتضح أن الاهلاك يحدث نتيجة لعاملين :

العامل الأول : الاهلاك الناتج عن الاستخدام .

العامل الثانى : الاهلاك الناتج عن مرور الزمن .

أولا : الاهلاك الناتج عن الاستخدام :

يؤدى إستخدام الأصول الثابته فى العمليات الانتاجية إلى استنفاذ المنافع والخدمات الاقتصادية الكامنة بها تدريجيا على مدار الحياة الانتاجية لها ، وهذا يستلزم توزيع تكلفة هذه الأصول على الفترات المستفيدة منها بحيث تحمل كل فترة بجزء من التكلفة يعادل مقدار إستفادتها من خدمات الأصل .

ويترتب على ذلك أن الاصول التى لها قدرة لا نهائية على ادرار المنافع والخدمات الاقتصادية لايجوز اهلاكها محاسبيا ، لأن إستخدامها لايصاحبه نقص تدريجى فى كمية المنافع والخدمات التى تدرها ومثال ذلك الأراضى فإذا كان نشاط المشروع يتعلق بالاستغلال الزراعى وكان يمتلك أراضى زراعية فإن هذه الأراضى لاتكون قابلة للاهلاك وبالمثل إذا كان المشروع تجاريا أو صناعيا ويمتلك أراضى بناء فإن هذه الاراضى لاتكون قابلة للاهلاك ، وإذا كان مقاماً عليها مبان فيجب فصل تكلفة المبانى عن تكلفة الاراضى وتكون الأولى خاضعة للاهلاك بينما لاتهلك الثانية .

فلو فرضنا أن منشأة تمتلك عقار تكلفته ١٠٠٠٠ جنيه وكانت تكلفة الاراضى ٤٠٠٠ جنيه وتكلفه المبنى ٦٠٠٠ جنيه فإن تكلفة المبنى فقط هى التى تكون خاضعة للاهلاك .

ويترتب أيضا على هذا المبدأ أن بداية إحتساب الاهلاك لابد وأن يرتبط

بدء إستخدام الأصل الثابت . فإذا تعاقدت منشأة عـــلى شراء آلات وكانت لاتزال فى الطريق فـــلا تحتسب عنها قسط اهلاك . وكذلك الحال إذا وصلت الآلات ولـكنها لاتزال فى مرحلة التركيب والاعداد فإنها أيضا لاتهلك ويرتبط بداية إهلاكها ببداية دخولها خط الانتاج .

فمثلا إذا تعاقدت إحـدى المنشآت على شراء آلات من شركة أجنبية فى أول يناير ١٩٦٩ ووصلت هـذه الآلات إلى المنشأة فى أول مارس ١٩٦٩ وبـدأت المنشأة فى تركيبها وإعـــدادها للعمل وإنتهت من ذلك فى اول أبريل ١٩٦٩ واستخدمت فى الانتاج فى ذلك التاريخ فإن الاهلاك فى هذه الحالة يحسب إبتداء من أول إبريل ١٩٦٩ .

ثانيا : الاهلاك الناتج عن مرور الزمن .

يترتب على مرور الزمن تسرب المنافع والخدمات الكامنة بالأصل الثابت حتى ولو لم يستخدم ، فإذا ما تركت الآلات والسيارات والمبانى دون إستخدام فإن قيمتها ستنخفض نتيجة لتسرب المنافع والخدمات الـكامنة بهـا لأن لهـــا عمرا انتاجيا محدودا .

فمثلا اذا استخدمت آله مدة تسعة شهور فى السنة وتركت عاطلة لمـدة ثلاثة شهو فان الاهلاك لابد وأن يحسب عن مدة سنة كاملة بغض النظر عن المـدة التى ظلت بها الالة عاطلة دون استخدام .

هـذا ويربط اهلاك الاصول الثابته غير الملموسة بعامل الزمن مثل حقوق الاختراع التى تحميها القوانين لمدة محدودة من الزمن وكذلك حقوق الامتياز التى تمنح لفترة زمنية محدودة .

ومن هذا العرض السريع يتضح أن الاهلاك هو طريقة محاسبية تهدف لتوزيع وتخصيص تكلفة الاصل الثابت على الفترات المحاسبية التي تستفيد من هـــذه الاصول . ولذا يعد قسط الاهلاك الفترى جـــزءا من تكلفة الفترة ويجب أن يحمل به ايراد الفترة . وهـو نفقة انتاجية واجبة التحميل فتريا بغض النظر عن الربح المحـقق .

وهـذا المفهوم الاساسى للاهلاك يتفق مع ماجاء فى تعريف الاهـلاك الذى وضعته الجمعية الامريكية المحاسبين (A. A. A.).

« محاسبة الاهلاك هى طريقة محاسبية تهدف لتوزيع تكلفة الاصول الثابتة على الحياة الانتاجية المقدرة بطريقة منتظمة معقولة ، لذلك فهى عمليـة تخصيص للتكلفة . وعبء الإهلاك السنوى هو ذلك الجزء الذى يخصص للسنة من مجموع العبء الكلىء »

ويتضح من التعريف السابق مايلى :

١ ــ أن قسط الاهلاك الفترى هو تحديد لنصيب الفترة المحاسبية من تكلفة الاصل الثابت .

٢ ــ أن الاهلاك هو طريقة محاسبية لتوزيع تكلفة الاصل الثابت على عمره الإنتاجى .

٣ ــ أن قسط الاهـلاك الفترى نفقة واجبة يحمل بهـا إيراد الفترة بغض النظر عن نتيجة النشاط سواء كان ربحاً أو خسارة .

٤ ــ أن قيمة الاهلاك الفترى نفقة إنتاجية ــ وليست خسارة ــ لانهـا تمثل تكلفة الخدمات والمنافع الاقتصادية المستنفذة فتريا بغرض إنتاج الإيراد .

الأساس المحاسبي لاحتساب أقساط الاهلاك الفترية :ـ

يتوقف تحديد قسط الاهلاك الفترى على ثلاثه عوامل :ـ

١ ــ تكلفة الاصل .

٢ ــ العمر الإنتاجى للاصل .

٣ ــ طريقة تخصيص التكلفة على فترات العمر الإنتاجى .

١ ــ تكلفة الاصل الثابت

تشمل تكلفة الاصل الثانت كافة أنواع النفقات والمصروفات اللازمة للحصول على الاصل الثابت وتهيئتة للعمل والإنتاج .

فمثلا إذا أشترت المنشأة عقارا فإن تكلفة العقار تشمل ثمن الشراء وعمولة الشراء ورسوم التسجيل بالشهر العقارى والمصاريف القضائية الاخرى وفى هذه الحالة تفصل تكلفة الارض عن تكلفة المبانى لان الاخيرة هى القابلة للاهلاك فقط

وإذا أشترت منشأة صناعية آلات فان تكلفتها تتمثل فى ثمن شراء الآله والرسوم الجمركية ومصروفات النقل والتركيب واقامة القواعد للالة والاعداد للعمل والانتاج .

وعلى هذا الأساس تتمثل تكلفة الاصل الثابت فى كافة النفقات والمصروفات الخاصة باقتنائه وتهيئته للعمل والانتاج وهو مايطلق عليه بالتكلفة الرأسمالية .

مثــال .

إشترت احــدى المنشآت آله فى ١٩٦٤/١/١ بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه وبلغت

مصروفات النقل ٢٠٠ جنيه والتأمين أثناء النقل ٥٠ جنيه ومصاريف التركيب والاعداد للعمل ٧٥٠ جنيه .

فالمطلوب : إجراء قيود اليومية وتصوير حساب الاله :ـ

اولا . قيود اليومية :ـ

٩٠٠٠ من حـ/ الالة

٩٠٠٠ إلى حـ/ البنك

من مذكورين

---

٢٠٠ حـ/ مصاريف النقل

٥٠ حـ/ التأمين

٧٥٠ حـ/ مصاريف التركيب

١٠٠٠ إلى حـ/ البنك

١٠٠٠ من حـ/ الاله

إلى مذكورين

---

٢٠٠ حـ/ مصاريف النقل

٥٠ حـ/ التأمين

٧٥٠ حـ/ مصاريف التركيب

منه		ح/الآلة			له
٩٠٠٠	إلى ح/ البنك	٦٤/١/١	١٠٠٠٠	رصيـــد	
١٠٠٠	إلى ح/ مذكورين	٦٤/١/١			
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		

٢ – العمر الانتاجي للاصل الثابت

المقصود بالعمر الانتاجي للاصل هـــو تحديد عدد الفترات المحاسبية التي ستستفيد من خدماته ومنافعه الاقتصادية .

ويقوم المهندس بفحص الأصل الثابت وتصميماته والمواد الداخله فيه وظروف تشغيله وصيانته المقررة حتى يمكن تحديد عمره الانتاجي .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بمدة زمنية معينة مثال ذلك التعبير عن العمر الانتاجي الباقي بعشرين عاما أو آلات الغزل بعشر سنوات .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بوحـــدات خدمة معينة كالتعبير عن العمر الانتاجي للسيارة بعدد معين من الاميال .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بعدد معين من ساعات التشغيل كالتعبير عن العمر الانتاجي للالة بعدد معين من ساعات التشغيل .

لذلك يختلف احتساب العمر الانتاجي حسب خصائص وطبيعة الأصـــل الثابت وقد وضع النظام المحاسبي الموحد المطبق فى شركات القطاع العام بالجمهورية العربية المتحدة جدولا مفصلا يبين العمر الانتاجي للانواع المختلفة من الاصول الثابتة .

توجيه أقساط الاهلاك الفترية نحو الحسابات الختامية .

توجيه أقساط الاهلاك التى تتعلق بالنشاط الصناعى نحـــو حساب التشغيل باعتبارها جزءا من التكلفة الصناعية ، وعلى هذا الأساس توجه أقساط الاهلاك الخاصة بالآلات ومبانى المصنع وسيارات النقل للداخل نحو حساب التشغيل .

أما أقساط الاهلاك التى تتعلق بالنشاط التجارى والإدارى فانها توجـه نحـو حساب الأرباح والخسائر بوصفها عنصرا من المصاريف الادارية والبيعية العامة وعلى هذا الأساس توجه أقساط الاهلاك الخاصة بمبانى الادارة ومبانى المعارض وسيارات النقل للخارج وسيارات نقل العاملين نحو حساب الأرباح والخسائر .

٣ – طريقة تخصيص تكلفة الاصل الثابت على فترات العمر الانتاجى .

للتبسيط سنقتصر دراستنا على طريقتين لاحتساب أقساط الاهـــلاك الفترية هـــما : —

أ ـ طريقة القسط الثابت .

ب ـ طريقة القسط المتناقص .

ا – طريقة القسط الثابت

على أساس هـذه الطريقة يفترض أن سنوات العمر الانتاجى للاصل تستفيد من تكلفته بأقساط متساوية ولذلك يحسب القسط الفترى الذى يحمـل للحساب الختامى على الأساس الآتى : ـ

$$\text{قسط الاهـــلاك الفترى} = \frac{\text{تكلفة الأصل الثابت}}{\text{عـــدد سنوات للعمر الانتاجى}}$$

أما إذا قـدر أن الأصل سيتخلف عنه خرده فى نهاية حياته الانتاجية وكانت

هناك قيمة ... وقيتها فإنها تخصم من تكلفة الأصل الثابت وتكون معادلة إحتساب قسط الاهلاك الفترى وفقا لطريقة القسط الثابت كالآتى : ـ

قسط الاهـــلاك الفترى = (تكلفة الأصل الثابت ـ القيمة المقدرة للخردة) / عدد سنوات العمر الانتاجى

وإذا طبقنا هـذه الطريقة على المثال السابق الذى إفترضنا فيه أن تكلفة الآلة ١٠٠٠٠ جنيه وأن عمرها الانتاجى ٥ سنوات دون أن يتخلف عنها أى خردة فيكون قسط الاهلاك الفترى كما يلى : ـ

قسط الاهـــلاك الفـترى = ١٠٠٠٠ / ٥ = ٢٠٠٠ جنيه

وسنوضح فيما يلى حسابيا قسط الاهـلاك الفترى والذى يرحل إلى حـ/ التشغيل وباقى تكلفة الآلة الذى تظهر فى الميزانية العمومية : ـ

جنيه		
١٠٠٠٠	تكلفة الآلة ١٩٦٤/١/١	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٤/١٢/٣١ ←	حـ/ التشغيل
٨٠٠٠	١٩٦٤/١٢/٣١	الميزانية العمومية
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٥/١٢/٣١	التشغيل
٦٠٠٠	١٩٦٥/١٢/٣١	الميزانية العمومية
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٦/١٢/٣١ ←	حـ/ التشغيل
٤٠٠٠	١٩٦٦/١٢/٣١ ←	الميزانية العمومية
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٧/١٢/٣١	حـ/ التشغيل

٢٠٠٠ ١٩٦٧/١٢/٣١ الميزانية العمومية

٢٠٠٠ إهلاك ١٩٦٨/١٢/٣١ حـ/ التشغيل

أما من الناحية المحاسبية فيجرى سنويا إجراء القيود المحاسبية الآتية : ـ

٢٠٠٠ من حـ/ إهلاك الآلة

٢٠٠٠ إلى حـ/ الآلة ١٩٦٤/١٢/٣١

٢٠٠٠ من حـ/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى حـ/ إهلاك الآلة ١٩٦٤/١٢/٣١

٢٠٠٠ من حـ/إهلاك الآلة

٢٠٠٠ إلى حـ/ الآلة ١٩٦٥/١٢/٣١

٢٠٠٠ من حـ/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى حـ/ إهلاك الآلة ١٩٦٥/١٢/٣١

٢٠٠٠ من حـ/ إهلاك الآلة

٢٠٠٠ الى حـ/ الآلة ١٩٦٦/١٢/٣١

٢٠٠٠ من حـ/ التشغيل

٢٠٠٠ الى حـ/ اهلاك الآلة ١٩٦٦/١٢/٣١

٢٠٠٠		من حـ/ اهلاك الآلة	
	٢٠٠٠	الى حـ/ الآلة	١٩٦٧/١٢/٣١

٢٠٠٠		من حـ/ التشغيل	
	٢٠٠٠	الى حـ/ اهلاك الآلة	١٩٦٧/١٢/٣١

٢٠٠٠		من حـ/ اهلاك الآلة	
	٢٠٠٠	الى حـ/ الآلة	١٩٦٨/١٢/٣١

٢٠٠٠		من حـ/ التشغيل	
	٢٠٠٠	الى حـ/ اهلاك الآلة	١٩٦٨/١٢/٣١

واذا رحلت القيود السابقة الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ فإن الحسابات تظهر على الصورة الآتية : ـ

منه — ح/ الآلــة — لــه

جنيه	البيان	التاريخ	جنيه	البيان	التاريخ
٩٠٠٠	الى ح/ البنك	١٩٦٤/١/١	٢٠٠٠	من ح/ اهلاك الآلة	١٩٦٤/١٢/٣١
١٠٠٠	الى ح/ مذكورين	١٩٦٤/١/١	٨٠٠٠	رصيد	١٩٦٤/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
٨٠٠٠	رصيد	١٩٦٥/١/١	٢٠٠٠	من ح/ إملاك الالة	١٩٦٥/١٢/٣١
			٦٠٠٠	رصيد	١٩٦٥/١٢/٣١
٨٠٠٠			٨٠٠٠		
٦٠٠٠	رصيد	١٩٦٦/١/١	٢٠٠٠	من ح/ املاك الالة	١٩٦٦/١٢/٣١
			٤٠٠٠	رصيد	١٩٦٦/١٢/٣١
٦٠٠٠			٦٠٠٠		
٤٠٠٠	رصيد	١٩٦٧/١/١	٢٠٠٠	من ح/ املاك الالة	١٩٦٧/١٢/٣١
			٢٠٠٠	رصيد	١٩٦٧/١٢/٣١
٤٠٠٠			٤٠٠٠		
٢٠٠٠	رصيد	١٩٦٨/١/١	٢٠٠٠	من ح/ املاك الالة	١٩٦٨/١٢/٣١
			٢٠٠٠		

منه — ح/ اهلاك الآلة — له

جنيه			جنيه		
٢٠٠٠	إلى ح/ الآله	٣١/١٢/١٩٦٤	٢٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١/١٢/١٩٦٤
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠	إلى ح/ الآلة	٣١/١٢/١٩٦٥	٢٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١/١٢/١٩٦٥
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠	إلى ح/ الآلة	٣١/١٢/١٩٦٦	٢٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١/١٢/١٩٦٦
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠	إلى ح/ الآلة	٣١/١٢/١٩٦٧	٢٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١/١٢/١٩٦٧
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠	إلى ح/ الآلة	٣١/١٢/١٩٦٨	٢٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١/١٢/١٩٦٨
٢٠٠٠			٢٠٠٠		

حساب التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٦٨

منه	له
٢٠٠٠ إلى ح/إهلاك الالة	

الميزانية العمومية

فى ٣١/١٢/١٩٦٨

أصول	خصوم
٨٠٠٠ آلات	

حساب التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٦٥

منه	له
٢٠٠٠ الى حـ/ أهلاك الالة	

الميزانية العمومية

فى ٣١/١٢/١٩٦٥

أصول	خصوم
٦٠٠٠ آلات	

حساب التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٦٦

منه	له
٢٠٠٠ الى حـ/ أهلاك الالة	

الميزانية العمومية

فى ٣١/١٢/١٩٦٦

أصول	خصوم
٤٠٠٠ آلات	

حساب التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٦٧

منه	له
٢٠٠٠ الى ح/ اهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

فى ٣١/١٢/١٩٦٧

أصول	خصوم
٢٠٠٠ آلات	

حساب التشغيل

عن السنة المنتهيه فى ٣١/١٠/١٩٦٨

منه	له
٢٠٠٠ الى ح/ اهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

فى ٣١/١٢/١٩٦٨

أصول	خصوم
XXXX	

من الحسابات السابقة يتضح أن محاسبة الاهـــلاك تهدف إلى توزيع تكلفة الأصل الثابت الخاضع للاهلاك على الفترات المستفيدة به عـــلى صورة أقساط إهلاك تحمل قريا للحساب الختامي أما بقية الأصل الثابت فانها تظهر فى الميزانية العمومية .

ح/ الآلة

××××	إلى ح/ البنك	××	إهلاك ← الحساب الختامى
		××××	رصيد ← الميزانيةالعمومية
××××		××××	

ب — طريقة القسط المتناقص

تفترض هذه الطريقة أن السنة الاولى تستفيد من خدمات الاصل بنسبة أكبر من السنة التى تليها ، وكذلك الحال تستفيد السنة الثانية من خدمات الأصل بنسبة أكبر من السنة الثالثة ولكن بنسبة أقل من السنة الأولى وهكذا وهذه الطريقة مبنية على أساس ملاحظة تناقص الكفاية الانتاجية للاصل الثابت بمرور الزمن وكذلك تزايد النفقات الخاصة بالاصل وخصوصا الصيانة والتصليحات ، لذلك تحمل السنوات الاولى بأقساط كبيرة لأن مصاريف التصليحات تكون ضئيلة بينما تحمل السنوات الأخيرة بأقساط إهلاك صغيرة نظرا لأن مصروفات التصليحات تكون كبيرة .

فاذا فرضنا أن نسبة قسط الاهـــلاك المتناقص قريا تبلغ ٦٠٪ سنويا فإنه يمكن حسابيا إظهار أقساط الاهلاك وتكلفة الاله كما يلي :—

الرصيد المتناقص			
	١٠٠٠٠	تكلفة الآلة	١ - ١ - ١٩٦٤
١٠٠٠٠ × $\frac{٦٠}{١٠٠}$ =	٦٠٠٠	قسط الاهلاك	٣١-١٢-١٩٦٤
	٤٠٠٠	ميزانية عمومية	٣١-١٢-١٩٦٤
٤٠٠٠ × $\frac{٦٠}{١٠٠}$ =	٢٤٠٠	قسط الاهلاك	٣١-١٢-١٩٦٥
	١٦٠٠	ميزانية عمومية	٣١-١٢-١٩٦٥
٦٠٠٠ × $\frac{٦٠}{١٠٠}$ =	٩٦٠	قسط الاهلاك	٣١-١٢-١٩٦٦
	٦٤٠	ميزانية عمومية	٣١-١٢-١٩٦٦
٦٤٠ × $\frac{٦٠}{١٠٠}$ =	٣٨٤	قسط الاهلاك	٣١-١٢-١٩٦٧
	٢٥٦	ميزانية عمومية	٣١-١٢-١٩٦٧
٢٥٦	٢٥٦	قسط الاهلاك	٣١-١٢-١٩٦٧

ويلاحظ أن قسط الاهـــلاك يحسب على رصيد الآلة الذى يتناقص سنويا بمقدار الاهلاك وعلى الرغم من ثبات نسبة الاهلاك إلا أن مقدار القسط الفترى يكون فى تناقص ومن الناحية المحاسبية تجرى القيود الآتية .

٦٠٠٠		من حـ/ إهلاك الالة	
	٦٠٠٠	إلى حـ/ الالة	٣١/١٢/١٩٦٤

٦٠٠٠		من حـ/ التشغيل	
	٦٠٠٠	إلى حـ/ أهلاك الالة	٣١/١٢/١٩٦٥

٢٤٠٠ من حـ/ اهلاك الالة

١٤٠٠ الى حـ/ الالة ١٩٦٥/١٢/٣١

٢٤٠٠ من حـ/ التشغيل

٢٤٠٠ الى حـ/ اهلاك الالة ١٩٦٥/١٢/٣١

---

٩٦٠ من حـ/ اهلاك الالة

٩٦٠ الى حـ/ الالة ١٩٦٦/١٢/٣١

---

٩٦٠ من حـ/ التشغيل

٩٦٠ الى حـ/ اهلاك الالة ١٩٦٦/١٢/٣١

---

٢٨٤ من حـ/ اهلاك الالة

٢٨٤ الى حـ/ الالة ١٩٦٧/١ /٣١

---

٢٨٤ من حـ/ التشغيل

٢٨٤ الى حـ/ اهلاك الالة ١٩٦٧/١٢/٣١

---

٢٥٦ من حـ/ اهلاك الالة

٢٥٦ الى حـ/ الالة ١٩٦٨/١٢/٣١

---

٢٥٦ من حـ/ التشغيل

٢٥٦ الى حـ/ اهلاك الالة ١٩٦٨/١٢/٣١

واذا رحلت القيود السابقة الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ فان حـ/ الالة و حـ/ اهلاك الالة و حـ/ التشغيل والميزانية العمومية تظهر على النحو الآتى :-

منه — ح/ الآلة — له

جنيه					
٩٠٠٠	الى ح/ البنك	١/١/١٩٦٤	٦٠٠٠	من ح/ اهلاك الالة	٣١/١٢/١٩٦٤
١٠٠٠	الى ح/ مذكورين	١/١/١٩٦٤	٤٠٠٠	رصيد	٣١/١٢/١٩٦٤
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
٤٠٠٠	رصيد	١/١/١٩٦٥	٢٤٠٠	من ح/ اهلاك الالة	٣١/١٢/١٩٦٥
			١٦٠٠	رصيد	٣١/١٢/١٩٦٥
٤٠٠٠			٤٠٠٠		
١٩٠٠	رصيد	١/١/١٩٦٦	٩٦٠	من ح/ اهلاك الالة	٣١/١٢/١٩٦٦
			٦٤٠	رصيد	٣١/١٢/١٩٦٦
١٦٠٠			١٦٠٠		
٦٤٠	رصيد	١/١/١٩٦٧	٣٨٤	من ح/ اهلاك الالة	٣١/١٢/١٩٦٧
			٢٥٦	رصيد	٣١/١٢/١٩٦٧
٦٤٠			٦٤٠		
٢٥٦	رصيد	١/١/١٩٦٨	٢٥٦	من ح/ اهلاك الالة	٣١/١٢/١٩٦٨
٢٥٦			٢٥٦		

منه	ح/ إهلاك الآلة				له
جنيه			جنيه		
٦٠٠٠	الى ح/ الآلة	١٩٦٤-١٢-٣١	٦٠٠٠	من ح/ التشغيل	١٩٦٤-١٢-٣١
٦٠٠٠			٦٠٠٠		
٢٤٠٠	الى ح/ الآلة	١٩٦٥-١٢-٣١	٢٤٠٠	من ح/ التشغيل	١٩٦٥-٢١-٣١
٢٤٠٠			٢٤٠٠		
٩٦٠	الى ح/ الآلة	١٩٦٦-١٢-٣١	٩٦٠	من ح/ التشغيل	١٩٦٦-١٢-٣١
٩٦٠			٩٦٠		
٢٨٤	الى ح/ الآلة	١٩٦٧-١٢-٣١	٢٨٤	من ح/ التشغيل	١٩٦٧-١٢-٣١
٢٨٤			٢٨٤		
٢٥٦	الى ح/ الآلة	١٩٦٨-١٢-٣١	٢٥٦	من ح/ التشغيل	١٩٦٨-١٢-٣١
٢٥٦			٢٥٦		

ح/ التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٤

منه	له
٦٠٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

فى ٣١-١٢-٦٤

أصول	خصوم
٤٠٠٠ آلات	

ح/ التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٥

منه	له
٢٤٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

فى ٣١-١٢-٦٥

أصول	خصوم
١٦٠٠ آلات	

ح/ التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٦

منه	له
٩٦٠ إلى ح/ اهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

فى ٣١-١٢-٦٦

أصول	خصوم
٦٤٠ آلات	

حـ ـ التشغيل		الميزانية العمومية	
منه	لـه	أصول	خصوم
عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٧		فى ٣١-١٢-٦٧	
٣٨٤ الى ـ اهلاك الآلة		٢٥٦ آلات	

حـ ـ التشغيل		الميزانية العمومية	
منه	له	أصول	خصوم
عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٨		فى ٣١-١٢-٦٨	
٢٥٦ الى حـ/ اهلاك الآلة		XXXX	

وإذا ما أجرينا مقارنة بين طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص فإننا نلاحظ الآتى :ـ

١ ـــ كلاهما يهدف إلى توزيع تكلفة الأصل الثـــابت على صورة أقساط إهلاك فتريه تحمل فتريا على الحساب الختامى .

٢ ـــ تحسب طريقة القسط الثابت على التكلفة الأصلية وبالتالى تكون أقساط الاهلاك الفترية متساوية .

٣ ـــ تحسب طريقة القسط المتناقص على الرصيد الذى يتناقص فتريا مما يؤدى إلى تناقص أقساط الاهلاك الفترية .

٤ ـــ تستخدم طريقة القسط الثابت عادة بالنسبة للاصول الثابتة التى لاتحتاج

إلى تصليحات بمرور الزمن وخاصة الأصول الثابتة غير الملوسة بينما تستخدم طريقة القسط المتناقص بالنسبة للاصول الثابتة التى تتزايد تكاليف تصليحاتها فى السنوات الأخيرة من العمر الانتاجى .

أما إذا استخدمت طريقة القسط الثابت لهذا النوع من الأصول فإننا نجد المنشأة تكون مخصصاً للتصليحات لمواجهة تزايد نفقات التصليحات فى السنوات الأخيرة من العمر الانتاجى .

مخصص التصليحات :

تخصص المنشآت التى تستخدم طريقة القسط الثابت فى احتساب أقساط الاهلاك الفترية حساباً لمخصص التصليحات وذلك لمقابلة تزايد نفقات التصليحات فتريا وخصوصا فى السنوات الأخيرة من العمر الانتاجى للاصل .وفى حالة تخصيص حساباً لمخصص التصليحات فإن الحساب الختامى يحمل فتريا بقيمة المخصص بغض النظرعن التصليحات الفعلية التى تقفل فتريافى ح/ المخصص ويرحل رصيده إلى العام التالى وهكذا ويظهر رصيد مخصص التصليحاتفى الجانبالأيسر من الميزانية فى نهاية كل سنة مالية .

مثال : - تطبق إحدى المنشآت طريقة القسط الثابت فى احتساب أقساط الاهلاك الفترية ورأت أن تكون مخصصا للتصليحات يبلغ سنويا ٢٠٠ جنيه لمدة خمسة سنوات وهى الحياة الانتاجية للاصل الثابت وقد بلغت مصروفات التصليحات الفعلية كالآتى :-

جنيه	
—	السنة الأولى
٥٠	« الثانية
١٠٠	« الثالثة
٢٥٠	« الرابعة
٦٠٠	« الخامسة

ويمكن بيان أثر التصليحات الفعلية والمخصص حسابيا كالآتى : ـ

	جنيه	
	٢٠٠	المخصص فى السنة الأولى
	٠٠٠	تصليحات فعلية
	٢٠٠	رصيد المخصص فى السنة الأولى
+	٢٠٠	المخصص فى السنة الثانية
	٤٠٠	
—	٥٠	تصليحات السنة الثانية
	٣٥٠	رصيد المخصص فى السنة الثانية
+	٢٠٠	المخصص السنة الثالثة
	٥٥٠	
—	١٠٠	تصليحات السنة الثالثة
	٤٥٠	رصيد المخصص السنة الثالثة
+	٢٠٠	المخصص السنة الرابعة

	٦٥٠	
—	٢٥٠	تصليحات السنة الرابعة
	٤٠٠	رصيد السنة الرابعة
+	٢٠٠	المخصص السنة الخامسة
	٦٠٠	
—	٦٠٠	تصليحات السنة الخامسة
	٠٠٠٠	

ومن الناحية المحاسبية تجرى القيود الآتية : ـ

٢٠٠		من حـ/ التشغيل	السنة الأولى
	٢٠٠	إلى حـ/ مخصص التصليحات	
٥٠		من حـ/ مصاريف التصليحات	السنة الثانية
	٥٠	إلى حـ/ البنك	
٢٠٠		من حـ/ التشغيل	
	٢٠٠	إلى حـ/ مخصص التصليحات	
٥٠		من حـ/ مخصص التصليحات	
	٥٠	إلى حـ/ مصاريف التصليحات	

١٠٠	من حـ/ مصاريف التصليحات	السنة الثالثة
	١٠٠ إلى حـ/ البنك	

٢٠٠	من حـ/ التشغيل
	٢٠٠ إلى حـ/ مخصص التصليحات

١٠٠	من حـ/ مخصص التصليحات
	١٠٠ إلى حـ/ مصاريف التصليحات

٢٥٠	من حـ/ مصاريف التصليحات	السنة الرابعة
	٢٥٠ إلى حـ/ البنك	

٢٠٠	من حـ/ التشغيل
	٢٠٠ إلى حـ/ مخصص التصليحات

٢٥٠	من حـ/ مخصص التصليحات
	٢٥٠ إلى حـ/ مصاريف التصليحات

٦٠٠	من حـ/ مصاريف التصليحات	السنة الخامسة
	٦٠٠ إلى حـ/ البنك	

٢٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠ من ح/ مخصص التصليحات

---

٦٠٠ من ح/ مخصص التصليحات

٦٠٠ إلى ح/ مصاريف التصليحات

أما إذا رحلت العمليات السابقة الى الحسابات الخاصة بها فان ح/ مصاريف التصليحات وح/ مخصص التصليحات تظهران على النحو الآتي :-

ح/ مصاريف التصليحات

			السنة الأولى
٥٠	إلى ح/ البنك	٥٠	من ح/ مخصص تصليحات
٥٠		٥٠	
١٠٠	إلى ح/ البنك	١٠٠	من ح/ مخصص تصليحات
١٠٠		١٠٠	
٢٥٠	إلى ح/ البنك	٢٥٠	من ح/ مخصص تصليحات
٢٥٠		٣٥٠	
٦٠٠	إلى ح/ البنك	٦٠٠	من ح/ مخصص تصليحات
٦٠٠		٦٠٠	

ح/ مخصص التصليحات

٢٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ التشغيل
٢٠٠		٢٠٠	
٥٠	الى ح/مصاريف تصليحات	٢٠٠	رصيد
٣٥٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ التشغيل
٤٠٠		٤٠٠	
١٠٠	الى ح/مصاريف تصليحات	٣٥٠	رصيد
٤٥٠	رصيد	٢٠٠	من ح/التشغيل
٥٥٠		٥٥٠	
٢٥٠	الى ح/ مصاريف تصليحات	٤٥٠	رصيد
٤٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/التشغيل
٦٥٠		٦٥٠	
٦٠٠	الى ح/ مصاريف تصليحات	٤٠٠	رصيد
		٢٠٠	من ح/ التشغيل
٦٠٠		٦٠٠	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٤	لـه
٢٠٠ إلى حـ/ مخصص تصليحات		

الميزانية العمومية

أصول	عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٤	خصوم
		٢٠٠ مخصص تصليحات

حساب التشغيل

منـه	عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٥	منـه
٢٠٠ إلى حـ/ مخصص تصليحات		

الميزانية العمومية

أصول	فى ٣١/١٢/٦٥	خصوم
		٢٥٠ مخصص تصليحات

حساب التشغيل

منه — عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٦ — لـه

منه	لـه
٢٠٠ إلى حـ/ مخصص تصليحات	

الميزانية العمومية

أصول — فى : ٢/١٢/٦٦ — خصوم

أصول	خصوم
	٤٥٠ مخصص تصليحات

حساب التشغيل

منه — عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٧ — لـه

منه	لـه
٢٠٠ إلى حـ/ مخصص تصليحات	

الميزانية العمومية

أصول — فى ٣١/١٢/٦٧ — خصوم

أصول	خصوم
	٤٠٠ مخصص تصليحات

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٨	منه
٢٠٠ إلى حـ/ تصليحات		

المزانية العمومية

أصول		خصوم
		XXXX

حالة عدم تساوى رصيد المخصص مع تصليحات السنة الاخيرة من حياة الاصل

إفترضنا فى المثال السابق أن التصليحات الفعلية فى السنة الأخيرة كانت مساوية لرصيد المخصص وبالتالى كان رصيد المخصص كافيا لمواجهة نفقات التصليحات فى السنة الأخيرة .

ولكن قد يكون رصيد المخصص غير كافيا لمواجهة نفقات التصليحات فى السنة الأخيرة وفى هذه الحالة يحمل الفرق للحساب الختامى .

فاذا فرضنا فى المثال السابق أن مصروفات التصليحات الفعلية بلغت فى السنة الخامسة ٧٠٠ جنيه وكان رصيد المخصص أول السنة ٤٠٠ جنيه فتعالج التصليحات بالطريقة الآتية : —

جنيه

٤٠٠ رصيد المخصص فى بداية السنة الخامسة

+	٢٠٠	مخصص تصليحات السنة الخامسة
	٦٠٠	
—	٧٠٠	مصاريف تصليحات السنة الخامسة
—	١٠٠ ←	تحمل للحساب الختامى فى السنة الخامسة

وتظهر قيود اليومية الخاصة بالسنة الخامسة كالآتى :

٧٠٠		من حـ/ مصاريف التصليحات
	٧٠٠	إلى حـ/ البنك
٣٠٠		من حـ/ التشغيل
		إلى مذكورين
	٢٠٠	حـ/ مخصص التصليحات
	١٠٠	حـ/ مصاريف التصليحات
٦٠٠		من حـ/ مخصص التصليحات
	٦٠٠	إلى حـ/ مصاريف التصليحات

وتظهر الحسابات فى السنة الخامسة كما يلى :

منه — حـ/ مخصص التصليحات — له

٦٠٠	إلى حـ/ مصاريف تصليحات	٤٠٠	رصيد أول المدة
		٢٠٠	من حـ/ التشغيل
٦٠٠		٦٠٠	

ح/ مصاريف تصليحات

منه		له	
٧٠٠	إلى ح/ البنك	١٠٠	من ح/ التشغيل
		٦٠٠	من ح/ مخصص تصليحات
٧٠٠		٧٠٠	

حساب التشغيل

عن السنة المنتهية فى . . . . .

منه		له	
٢٠٠	إلى ح/ مخصص تصليحات		
١٠٠	إلى ح/ مصاريف تصليحات		

حالة زيادة رصيد المخصص عن تصليحات السنة الاخيرة من حياة الاصل

قد يحدث فى السنة الأخيرة من حياة الأصل أن يكون رصيد المخصص أكبر من نفقات التصليحات الفعلية فى السنة الأخيرة وفى هذه الحالة فان الفرق يرحل الى الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر .

فلو فرضنا فى المثال السابق أن مصروفات التصليحات الفعلية فى السنة الخامسة بلغت ٥٠٠ جنيه فان الوضع يكون كالآتى :ـ

	٤٠٠	رصيد المخصص فى بداية السنة الخامسة
+	٢٠٠	مخصص السنة الخامسة
	٦٠٠	
—	٥٠٠	تصليحات السنة الخامسة
	١٠٠	يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر

وتكون قيود اليومية فى السنة الخامسة كالآتى :ــ

٥٠٠ من حـ/ مصاريف التصليحات

٥٠٠ إلى حـ/ البنك

---

٢٠٠ من حـ/ التشغيل

٢٠٠ إلى حـ/ مخصص التصليحات

---

٥٠٠ من حـ/ مخصص التصليحات

٥٠٠ إلى حـ/ مصاريف التصليحات

---

١٠٠ من حـ/ مخصص التصليحات

١٠٠ إلى حـ/ الأرباح والخسائر

وتظهر الحسابات فى السنة الخامسة على الصورة الآتية :ــ

حـ/ مخصص التصليحات

منه		له	
٥٠٠	إلى حـ/ مصاريف تصليحات	٤٠٠	رصيد أول المدة
١٠٠	إلى حـ/ الأرباح والخسائر	٢٠٠	من حـ/ التشغيل
٦٠٠		٦٠٠	

حـ ـ مصاريف التصليحات

منه		له	
٥٠٠	الى حـ/ البنك	٥٠٠	من حـ/ مخصص تصليحات

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢	له
٢٠٠ الى ح/ مخصص تصليحات		

ح/ الارباح والخسائر

منه	عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢	له
		١٠٠ من ح/ مخصص تصليحات

توسيط حساب مجمع الاهلاك

بينا فيما سبق طريقتى إحتساب اقساط الاهلاك الفترية التى تحمل للحسابات الختامية ، وقد بينا أن قسط الاهلاك الفترى يخصم من قيمة الأصل الثابت بحيث يظهر فى الميزانية العمومية صافى قيمة الأصل بعد أن يخصم منه مباشرة قيمة الاهلاك .

إلا أنه غالباً ما توسط المنشآت حسابا يطلق عليه مجمع الاهلاك . والهدف الرئيسى من هذا الحساب هو أن يظهر الاصل الثابت بكامل قيمته الدفترية بالميزانية على أن يقابلها قيمة الاهلاك المجمع . وحينما يطرح هذا المجمع من القيمة الدفترية للاصل الثابت يمكن الوصول الى صافى قيمته الدفترية بعد الاهلاك .

وقد نص القانون ٢٦ لسنة ١٩٥٤ وكذلك النظام المحاسبى الموحد على ضرورة توسيط حساب مجمع الاهلاك بدلا من الاهلاك المباشر .

وإذا قامت المنشأة بتخصيص حساب مجمع الاهلاك فان رصيد الأصل يظل ثابتاً فى الحساب الخاص به ، أما أقساط الاهلاك الفترية فيحمل بها الحساب الختامى سنويا ويكون الطرف الدائن هو ح/ مجمع الاهلاك .

ويظهر هذا الحساب فى الميزانية مطروحاً طرحاً شكلياً من القيمة الدفترية للاصل الثابت . وبلا شك سيزداد رصيد هذا الحساب سنه بعد أخرى بقيمة ما يضاف إليه من أقساط إهلاك فترية . وفى نهاية العمر الانتاجى الأصل يكون رصيد ح/ مجمع الاهلاك مساويا للقيمة الدفترية للاصل الثابت فيقفل فى ح/ الأصل .

أ — توسيط ح/ مجمع الاهلاك فى ظل طريقة القسط الثابت

سبق أن فرضنا أن هناك آلة تكلفتها ١٠٠٠٠ جنيه وحياتها الانتاجيــة ٥ سنوات وأن قسط الاهلاك الفترى يحسب على أساس القسط الثابت وكان يبلغ فترياً ١٠٠٠٠ ÷ ٥ = ٢٠٠٠ جنيه .

فاذا استخدمت المنشأة ح/ مجمع الاهلاك فان قيود اليومية تكون على الشكل الآتى :—

٢٠٠٠		من ح/ التشغيل	« السنة الأولى »
	٢٠٠٠	إلى ح/ مجمع اهلاك الآلة	
٢٠٠٠		من ح/ التشغيل	« السنة الثانية »
	٢٠٠٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة	
٢٠٠٠		من ح/ التشغيل	« السنة الثالثة »
	٢٠٠٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة	

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل «السنة الرابعة»

٢٠٠٠ الى ح/ مجمع اهلاك الآلة

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل «السنة الخامسة»

٢٠٠٠ الى ح/ مجمع اهلاك الآلة

١٠٠٠٠ من ح/ مجمع اهلاك الآلة

١٠٠٠٠ الى ح/ الآلة

اثبات قفل ح/ مجمع اهلاك فى ح/ الآلة

واذا رحلت القيود السابقة الى الحسابات الخاصة بها فانها تظهر على الشكل الآتى :

ح ـ مجمع إهلاك الآلة

منه		له	
		جنيه	
٢٠٠٠	رصيد ٣١/١٢/٦٤	٢٠٠٠	من ح/ التشغيل ٣١/١٢/٦٤
٢٠٠٠		٢٠٠٠	
٤٠٠٠	رصيد ٣١/١٢/٦٥	٢٠٠٠	رصيد ١/١/١٩٦٥
		٢٠٠٠	من ح/ التشغيل ٣١/١٢/١٩٦٥
٤٠٠٠		٤٠٠٠	
٦٠٠٠	رصيد ٣١/١٢/٦٦	٤٠٠٠	رصيد ١/١/٦٦
		٢٠٠٠	من ح/ التشغيل ٣١/١٢/٦٦
٦٠٠٠		٦٠٠٠	
٨٠٠٠	رصيد ٣١/١٢/٦٧	٦٠٠٠	رصيد ١/١/٦٧
		٢٠٠٠	من ح/التشغيل ٣١/١٢/٦٧
٨٠٠٠		٨٠٠٠	
١٠٠٠٠	إلى ح/الآلة ٣١/١٢/٦٨	٨٠٠٠	رصيد ١/١/٦٨
		٢٠٠٠	من ح/ التشغيل ٣١/١٢/٦٨
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

حساب التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٤

منه		له	
١٠٠٠٠	إلى ح/ مجمع إهلاك الآلة		

حساب التشغيل

عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٥

منه		له	
٢٠٠٠	إلى ح/ مجمع الاهلاك الآلة		

منه	ح/الآلة		له
٩٠٠٠	إلى ح/ بنك		
١٠٠٠	إلى مذكورين	١٠٠٠٠	رصيد فى ٦٤/١٢/٢١
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	
١٠٠٠٠	رصيد فى ٦٥/١/١	١٠٠٠٠	رصيد فى ٦٥/١٢/٣١
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	
١٠٠٠٠	رصيد فى ٦٧/١/١	١٠٠٠٠	رصيد فى ٦٦/١٢/٣١
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	
١٠٠٠٠	رصيد فى ٦٧/١/١	١٠٠٠٠	رصيد فى ٦٧/١٢/٣١
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	
١٠٠٠٠	رصيد فى ٦٨/١/١	١٠٠٠٠	من ح/ مجمع الاهلاك ٦٨/١٢/٣١
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٦٦/١٢/٣١		له
٢٠٠٠	إلى ح/ مجمع إهلاك الآلة		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٦٧/١٢/٣١	له
٢٠٠٠	إلى حـ/ مجمع إهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٦٨/١٢/٣١	له
٢٠٠٠	إلى حـ/ مجمع إهلاك الآله	

الميزانية العمومية

أصول	فى ٦٤/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠	الآلة	
٢٠٠٠	ـ مجمع إهلاك الآلة	
٨٠٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	فى ٦٥/١٢/٢٠	خصوم
١٠٠٠٠	الآلة	
٤٠٠٠	ـ مجمع إهلاك الآله	
٦٠٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	في ٣١/١٢/١٩٦٦	خصوم
١٠٠٠٠	الآلة	
٦٠٠٠	ـ مجمع إهلاك الالة	
٤٠٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	في ٣١/١٢/١٩٦٧	خصوم
١٠٠٠٠	الآلة	
٨٠٠٠	ـ مجمع اهلاك الالة	
٢٠٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	في ٣١/١٢/١٩٦٨	خصوم
١٠٠٠٠	الآلة	
١٠٠٠٠	ـ مجمع اهلاك الالة	
١٠٠٠٠		

ومن الواضح أن الأصل الثابت يظل بقيمته الدفترية كاملة طوال عمـــره الانتاجي بينما تجمع أقساط الاهلاك الفترية في حـ/ مجمع الاهلاك ويكون هذا الحساب ملازما لحساب الأصل الثابت بالميزانية بحيث يطرح منه شكليا حتى تظهر الميزانية صافي القيمةالدفترية للاصل الثابت . وقد تظهر بعض المنشآت حـ/ مجمع الاهلاك في الجانب الأيسر من الميزانية .

توسيط حساب مجمع الاهلاك فى ظـــل طريقة القسط المتناقص :

إفترضنا فى المثال السابق أن أقساط الاهلاك الفترية فى ظل طريقة القسط المتناقص كانت على التوالى : — ٦٠٠٠ ، ٢٤٠٠ ، ٩٦٠، ٣٨٤، ٢٥٦ جنيه

وفى حالة توسيط ح/ مجمع الاهلاك فان أقساط الاهلاك الفترية التى تحمـــل سنويا للحساب الختامى تظهر فى الطرف الدائن لحساب مجمع الاهلاك الذى يتزايد رصيده سنويا بينما تبقى القيمة الدفترية للاصل الثابت كما هى ، وفى نهـاية العمر الإنتاجى يقفل ح/ مجمع الاهلاك فى ح/ الأصل .

وتجرى قيود اليومية كما يلى :

٦٠٠٠	من ح/ التشغيل	
	٦٠٠٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة
٢٤٠٠	من ح/ التشغيل	
	٢٤٠٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة
٩٦٠	من ح/ التشغيل	
	٩٦٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة
٣٨٤	من ح/ التشغيل	
	٣٨٤	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة
٢٥٦	من ح/ التشغيل	
	٢٥٦	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة

وإذا صورنا الحسابات وح/ التشغيل والميزانية العمومية فتظهر على الشكل الآتى:

منه		ح/ الآلة			له
٩٠٠٠	الى ح/ البنك	٦٤/١/١			
١٠٠٠	إلى ح/المذكورين	٦٤/١/١	١٠٠٠٠	رصيد	٦٤/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	رصيد	٦٥/١/١	١٠٠٠٠	رصيد	٦٥/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	رصيد	٦٦/١/١	١٠٠٠٠	رصيد	٦٦/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	رصيد	٦٧/١/١	١٠٠٠٠	رصيد	٦٧/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	رصيد	٦٨/١/١	١٠٠٠٠	ح/ مجمع اهلاك الاله	٦٨/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		

منه ح/ مجمع الاهلاك له

منه			له		
٦٠٠٠	رصيد	٦٤/ ٢/٣١	٦٠٠٠	من ح/ التشغيل	٦٤/١٢/٣١
٦٠٠٠			٦٠٠٠		
			٦٠٠٠	رصيد	٦٥/ ١/ ١
٨٤٠٠	رصيد	٦٥/١٢/٣١	٢٤٠٠	من ح/ التشغيل	٦٥/١٢/٣
٨٤٠٠			٨٤٠٠		
٩٣٦٠	رصيد	٦٦/١٢/٣١	٨٤٠٠	رصيد	٦٦/ ١/ ١
			٩٦٠	من ح/ التشغيل	٦٦/١٢/٣١
٩٣٦٠			٩٣٦٠		
٩٧٤٤	رصيد	٦٧/١٢/٣١	٩٣٦٠	رصيد	٦٧/ ١/ ١
			٣٨٤	من ح/ التشغيل	٦٧/١٢/٣١
٩٧٤٤			٩٧٤٤		
١٠٠٠٠	إلى ح/ الالة	٦٨/١٢/٣١	٩٧٤٤	رصيد	٦٨/ ١/ ١
			٢٥٦	من ح/ التشغيل	٦٨/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ١٩٦٤/١٢/٣١		له
٦٠٠٠	الى حـ/ مجمع اهلاك الاله		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ١٩٦٥/١٢/٣١		له
٢٤٠٠	الى حـ/ مجمع اهلاك الاله		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ١٩٦٦/١٢/٣١		له
٩٦٠	الى حـ/ مجمع اهلاك الاله		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ١٩٦٧/١٢/٣١		له
٣٨٤	الى حـ/ مجمع اهلاك الاله		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ١٩٦٨/١٢/٣١	له
٢٥٦	إلى حـ/ مجمع إهلاك الآلة	

المیزانیة العمومیة

أصول	فى ١٩٦٤/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٦٠٠٠ مجمع اهلاك الآلة		
٤٠٠٠		

المیزانیة العمومیة

أصول	فى ١٩٦٥/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٨٤٠٠ - مجمع اهلاك الاله		
١٦٠٠		

المیزانیة العمومیة

أصول	فى ١٩٦٦/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٩٣٦٠ - مجمع اهلاك الالة		
٦٤٠		

المیزانیة العمومیة

أصول	فى ١٩٦٧/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٩٧٤٤ - مجمع اهلاك الالة		
٢٥٦		

الميزانية العمومية

أصول	في ١٩٦٨/١٢/٣١	خصوم
٢٠٠٠٠ الآلة		
٢٠٠٠٠ – مجمع اهلاك الآلة		

اهلاك الاضافات

سبق أن ذكرنا أن الإضافات للاصـــول الثابتة التي تؤدى إلى زيادة طاقتها الانتاجية تعتبر مصروفات رأسمالية ويجب أن تضاف لقيمة الأصـل الثابت وفي هـذه الحالة فان الاضافات يجب أن تهلك بنفس أسس اهـلاك الاصل ولكن يجب مراعاة مبـدأ النسبية ، فاذا كانت الاضافات في منتصف العام فان الاهلاك يحسب على أساس ستة شهور فقط في السنة الأولى للاضافات وسنة كاملة بعد ذلك

مثال . –

تبلغ تكلفة إحـدى الآلات ٢٠٫٠٠٠ جنيه وعمـرها الانتاجي ٣ سنوات وتهلك بطريقة القسط الثابت وذلك بتوسيط حـ/ مجمع الاهـلاك وفي بداية السنة الثالثة تمت اضافات للالة تكلفتها ٦٠٠ جنيه وقدر عمـرها الانتاجي ٥ سنوات أي بقيمة العمر الانتاجي للالة .

والمطلوب اجـراء قيـود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية على مدى خمسة سنوات .

١ – قيود اليومية

٢٠٠٠٠		من حـ/ الآلة	« السنة الأولى »
	٢٠٠٠٠	الى حـ/ البنك	

٤٠٠٠		من حـ/ التشغيل	« السنة الثانية »
	٤٠٠٠	إلى حـ/ مجمع اهلاك الآلة	

٤٠٠٠		من حـ/ التشغيل	« السنة الثالثة »
	٤٠٠٠	إلى حـ/ مجمع إهلاك الآلة	

٦٠٠٠		من حـ/ الآلة	« السنة الثالثة »
	٦٠٠٠	إلى حـ/ البنك	

إثبات الاضافات الجديدة للالة

٦٠٠٠		من حـ/ التشغيل	« السنة الثالثة »
	٦٠٠٠	إلى حـ/ مجمع إهلاك الآلة	

(٤٠٠٠ إهلاك الالة + ٢٠٠٠ أهلاك الاضافة)

٦٠٠٠		من حـ/ التشغيل	« السنة الرابعة »
	٦٠٠٠	إلى حـ/ مجمع إهلاك الآلة	

٦٠٠٠		من حـ/ التشغيل	« السنة الخامسة »
	٦٠٠٠	إلى حـ/ مجمع إهلاك الآلة	

٢٦٠٠٠		من حـ/ مجمع إهلاك الآلة
	٢٦٠٠٠	إلى حـ/ الآلة

منه				ح/ الآلــة	لـه
جنيه			جنيه		
٢٠٠٠٠	إلى ح/ البنك	١٩٦٤/١/١	٢٠٠٠٠	رصيد	١٩٦٤/١٠/٣١
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠		
٢٠٠٠٠	رصيد	١٩٦٥/١/١	٢٠٠٠٠	رصيد	١٩٦٥/١٢/٣١
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠		
٢٠٠٠٠	رصيد	١٩٦٦/١/١	٢٦٠٠٠	رصيد	١٩٦٦/١٢/٣١
٦٠٠٠	الى ح/ البنك	١٩٦٦/٧/١			
٢٦٠٠٠			٢٦٠٠٠		
٢٦٠٠٠	رصيد	١٩٦٧/١/١	٢٦٠٠٠	رصيد	١٩٦٧/١٢/٣١
٢٦٠٠٠			٢٦٠٠٠		
٢٦٠٠٠	رصيد	١٩٦٨/١/١	٢٦٠٠٠	ح/ مجمع إهلاك الالة	١٩٦٨/١/٣١
٢٦٠٠٠			٢٦٠٠٠		

منه ح/ مجمع إهلاك الآلة له

جنيه	البيان	التاريخ	جنيه	البيان	التاريخ
٤٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-١٩٦٤	٤٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١-١٢-١٩٦٤
٤٠٠٠			٤٠٠٠		
			٤٠٠٠	رصيد	١-١-١٩٦٥
٨٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-١٩٦٥	٤٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١-١٢-١٩٦٥
٨٠٠٠			٨٠٠٠		
			٨٠٠٠	رصيد	١-١-١٩٦٦
١٤٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-١٩٦٦	٦٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١-١٢-١٩٦٦
١٤٠٠٠			١٤٠٠٠		
			١٤٠٠٠	رصيد	١-١-١٩٦٧
٢٠٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-١٩٦٧	٦٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١-١٢-١٩٦٧
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠		
٢٦٠٠٠	من ح/ الآلة	٣١-١٢-١٩٦٨	٢٠٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-١٩٦٨
			٦٠٠٠	من ح/ التشغيل	٣١-١٢-١٩٦٨
٢٦٠٠٠			٢٦٠٠٠		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٤		له
٤٤٠٠	إلى ح/ مجمع اهلاك الالة		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٦٥/١٢/٣١		له
٤٠٠٠	إلى ح/ مجمع اهلاك الالة		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٦٦/١٢/٣١		له
٦٠٠٠	إلى ح/ مجمع اهلاك الالة		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية فى ٦٧/١٢/٣١		له
٦٠٠٠	إلى ح/ مجمع اهلاك الالة		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٦٨/١٢/٣١	له
٦٠٠٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

أصول	في ٦٤/١٢/٣١	خصوم
٢٠٠٠٠	الآلة	
٤٠٠٠	ـ مجمع اهلاك الآلة	
١٦٠٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	في ٦٥/١٢/٣١	خصوم
٢٠٠٠٠	الآلة	
٨٠٠٠	ـ مجمع اهلاك الآلة	
١٢٠٠٠		

الميزانية العمومية

أصول		في ٣١/١٢/٦٦	خصوم
٢٦٠٠٠	الآلة		
١٤٠٠٠	ـ مجمع اهلاك الالة		
١٢٠٠٠			

الميزانية العمومية

أصول		في ٣١/١٢/٦٧	خصوم
٢٦٠٠٠	الآلة		
٢٠٠٠٠	ـ مجمع اهلاك الالة		
٦٠٠٠			

الميزانية العمومية

أصول		في ٣١/١٢/٦٨	خصوم
١٦٠٠٠	الآلة		
١٦٠٠٠	ـ مجمع اهلاك الالة		
٠٠٠٠٠			

الارباح والخسائر الرأسمالية :

من المعروف أن الاصول الثابتة تعد أصولا رأسمالية ويطلق على تكلفتها تكلفة رأسمالية وذلك للتفرقة بينها وبين الأصول الايرادية وهى أصول المتاجرة والتشغيل كالبضاعة والتى يطلق على تكلفتها تكلفة إيرادية .

فاذا إستغنت المنشأه عن أحد أصولها الثابتة ورأت بيعيه — ويلاحظ أن الغرض الاساسى من إقتنائه ليس بغرض البيع — فان عملية البيع هذه يتولد عنها ربحاً أو خسارة وتطلق عليها محاسبيا الربح أو الخسارة الرأسمالية نسبة إلى أن الربح أو الخسارة نتيجة عملية بيع عرضى لأحد الأصول الرأسمالية .

هـذا وتختلف الارباح الرأسمالية عن الارباح الايرادية ، فالاولى أرباح إستثنائية ، غير دورية وغير متكررة . أما الارباح الايرادية تمتاز بالتكرار والدورية .

وتحسب الأرباح والخسائر الرأسمالية على أساس الفرق بين صافى القيمة الدفترية للأصل المباع وثمن بيعه ، ويقصد بصافى القيمة الدفترية للاصل الثابت المباع ، قيمته الدفترية مطروحا منها مجمع الاهلاك حتى تاريخ البيع وذلك إذا كان الأصل الثابت خاضعا للاهلاك كالمبانى والآلات والسيارات والأثاث . أما إذا كان الأصل الثابت غير خاضعا للاهلاك كالأراضى فيحدد الربح أو الخسارة الرأسمالية على أساس الفرق بين القيمة الدفترية وثمن البيع .

هذا ويقفل الربح أو الخسارة الرأسمالية فى ح/ الارباح والخسائر وذلك فى السنة المالية التى تمت فيها عملية البيع .

مثال :

فى أول يناير سنة ١٩٦٠ إشترت إحـدى المنشآت سيارتين للتوزيع بمبلغ

١٠٠٠٠ جنيه وقدرت حياتهما الانتاجية بخمس سنوات وتقوم المنشأة بإهلاكهما وفقا لطريقة القسط الثابت مع توسيط ح/ مجمع الاهلاك وفى نهاية شهر يونيو سنة ١٩٦٣ باعت المنشأة سيارة منها بمبلغ ١٦٠٠ جنيه نقداً .

والمطلوب

إجراء قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات على مدى الخمس سنوات مع بيان أثر ذلك على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية :—

قيود اليومية

« السنة الأولى »

١٠٠٠٠ من ح/ السيارات

١٠٠٠٠ إلى ح/ البنك

٢٠٠٠ من ح/ الارباح والخسائر

٢٠٠٠ إلى ح/ مجمع إهلاك السيارات

« السنة الثانية »

٢٠٠٠ من ح/ الارباح والخسائر

٢٠٠٠ إلى ح/ مجمع إهلاك السيارات

« السنة الثالثة »

٢٠٠٠ من ح/ الارباح والخسائر

٢٠٠٠ إلى ح/ مجمع إهلاك السيارات

« السنة الرابعة »

٥٠٠٠ من ح/ السيارة المباعة

٥٠٠٠ إلى ح/ السيارات

إثبات تحويل القيمة الدفترية للسيارة إلى ح/ السيارة المباعة

٣٠٠٠ من حـ/ مجمع اهلاك السيارات

٣٠٠٠ الى حـ/ السيارة المباعة

إقفال مايخص السيارة المباعة من مجمع الاهلاك فى حـ/ السيارات المباعة

---

٥٠٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

٥٠٠ الى حـ/ اهلاك للسيارة المباعة

اثبات اهلاك الآلة المباعة عن ستة شهور من يناير حتى يونيو

١٦٠٠ من حـ/ النقدية

١٦٠٠ الى حـ/ السيارة المباعة

اثبات ثمن بيع السيارة نقدا

---

١٠٠ من حـ/ السيارة المباعة

١٠٠ الى حـ/ الارباح والخسائر

اثبات تحويل الربح الرأسمالى الناتج من بيع السيارة الى حـ/ ا.ح

١٠٠٠ من حـ/ الارباح والخسائر « السنة الخامسة »

١٠٠٠ الى حـ/ مجمع اهلاك السيارة

إثبات الاهلاك السنوى للسيارة الباقية

---

٥٠٠ من حـ/ مجمع اهلاك السيارة

٥٠٠٠ الى حـ/ السيارات

تصوير الحسابات :

ح/ السيارات

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
١٠٠٠٠	الى ح/ البنك	٩٦١/١/٣١	١٠٠٠٠	رصيد	١٩٦٠/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	رصيد	٩٦١/١/٣١	١٠٠٠٠	رصيد	١٩٦١/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	رصيد	٩٦٢/١/٣١	١٠٠٠٠	رصيد	١٩٦١/١٢/٣١
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	رصيد	٩٦٢/١/٣١	٠٠٠٠	من ح/ السيارة المباعة	١٩٦٣/٢١/٣١
			٥٠٠٠	رصيد	١٩٦٣/٢١/٣١
٠٠٠٠			١٠٠٠٠		
٥٠٠٠	رصيد	٩٦٣/١/٣١	٥٠٠٠	من ح/ مجمع الاهلاك	١٩٦٤/١٢/٣١
٥٠٠٠			٥٠٠		

منه — ح/ السيارة المباعة — له

منه			له		
٥٠٠٠	الى ح/ السيارات	٣٠/٦/٦٣	٣٠٠٠	من ح/ مجمع اهلاك السيارة	٣١/٦/٦٣
١٠٠	الى ح/ ا.ح	٣٠/٦/٦٣	٥٠٠	من ح/ ا.ح	٣١/٦/٦٣
			١٦٠٠	من ح/ النقدية	٣١/٦/٦٣
٥١٠٠			٥١٠٠		

منه — ح/ إهلاك السيارة — له

منه			له		
٢٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-٦١	٢٠٠٠	من ح/ اج	٣١-١٢-١٩٦١
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
			٢٠٠٠	رصيد	١-١-١٩٦١
٤٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-٦١	٢٠٠٠	من ح/ ا.ح	٣١-١٢-١٩٦١
٤٠٠٠			٤٠٠٠		
٦٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-٦٢	٤٠٠٠	رصيد	١-١-١٩٦٢
			٢٠٠٠	من ح/ ا.ح	٣١-١٢-١٩٦٢
٦٠٠٠			٦٠٠٠		
٣٠٠٠	من ح/ السيارات مباعة	٣١-٦-٦٣	٦٠٠٠	رصيد	١-١-١٩٦٣
٤٠٠٠	رصيد	٣١-٢-٦٣	١٠٠٠	من ح/ ا.ح	٣١-١٢-١٩٦٣
٧٠٠٠			٧٠٠٠		
٥٠٠٠	رصيد	٣١-١٢-٦٤	٤٠٠٠	رصيد	١-١-١٩٦٤
			١٠٠٠	من ح/ ا.ح	٣١-١٢-١٩٦٤
٥٠٠٠			٥٠٠٠		

ح/ الأرباح والخسائر

منه — عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٠ — له

منه	له
٢٠٠٠ من مجمع اهلاك السيارات	

حساب الارباح والخسائر

عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦١

منه	له
٢٠٠٠ من مجمع اهلاك السيارات	

ح/ الارباح والخسائر

عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٦٢

منه	له
٢٠٠٠ ح/ مجمع اهلاك السيارات	

ح/ الأرباح والخسائر

عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٣

منه	له
١٠٠٠ ح/ مجمع اهلاك السيارة	١٠٠ ح/ أ.ح (ربح بيع السيارة)
٥٠٠ من ح/ اهلاك السيارة المباعة	...

ح/الارباح والخسائر

منه	عن السنة المنتهية فى ٦٤/١٢/٣١	لـه
١٠٠٠ إلى ح/ مجمع اهلاك السيارة		

الميزانية العمومية

أصول	عن السنة المنتهية فى ٦٠/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ سيارات		
٢٠٠٠ — مجمع أهلاك		
٨٠٠٠		

الميزانية العمومية

عن السنة المنتهية فى ٦١/١٢/٣١

١٠٠٠٠ سيارات	
٤٠٠٠ — مجمع الاهلاك	
٩٤٠٠	

الميزانية العمومية

عن السنة المنتهية فى ٦٢/١٢/٢١

١٠٠٠٠ سيارات	
٦٠٠٠ مجمع اهلاك سيارات	
٤٠٠٠	

الميزانية العمومية

أصول	خصوم
عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٣	
٥٠٠٠ سيارات	
٤٠٠٠ — مجمع اهلاك سيارات	
١٠٠٠	

الميزانية العمومية

أصول	خصوم
عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-٦٤	
٥٠٠٠ سيارات	
٥٠٠٠ — مجمع اهلاك سيارات	

ويلاحظ أن الربح الرأسمالى قد أحتسب على الأساس الآتى :

ثمن البيع —(القيمة الدفترية للسيارة —(مجمع الاهلاك + الإهلاك حتى تاريخ البيع)).

١٦٠٠ - (٥٠٠٠ — (٣٠٠٠ + ٥٠٠))

أما اذا كانت المنشأة لاتوسط حساب لمجع الاهلاك وتخصم الاهلاك مباشرة من حساب الأصل فان الربح أو الخسارة الرأسمالية تحسب على الاساس الآتى:

ثمن البيع —(صافى القيمة الدفترية للاصل الثابت المباع — الاهلاك حتى تاريخ البيع)

مثال :

فى أول يناير سنة ١٩٦٧ بلغ رصيد حساب الآلات ٨٠٠٠٠ جنيه وفى أول أبريل ١٩٦٧ باعت المنشأة آلة كانت تكلفتها ١٠٠٠٠ جنيه اشتريت فى أول سنة ١٩٦٤ وقدرت حياتها الانتاجية بخمس سنوات وتقوم باهلاكها على أساس القسط الثابت . وبلغ ثمن البيع ٥٠٠٠ جنيه .

فالمطلوب : تصوير حساب الآلات وحساب الآلة المباعة بعد عملية البيع .

الحل :

— لابد أولا من تحديد صافى القيمة الدفترية للالة فى بداية سنة البيع حتى يمكن خصمها من ح/ الآلات .

قسط الاهلاك السنوى للالة = ١٠٠٠٠ ÷ ٥ سنوات = ٢٠٠٠ جنيه

يمكن الوصول إلى القيمة الدفترية للالة حسابيا كما يلى :

جنيه		
١٠٠٠٠	تكلفة الآلة	١/ ١/ ١٩٦٤
٢٠٠٠	— إهلاك	١٩٦٤/١٢/٣١
٨٠٠٠	رصيد الآلة	١/ ١/ ١٩٦٥
٢٠٠٠	— إهلاك	١٩٦٥/٣١/١٢
٦٠٠٠	رصيد الآلة	١/ ١/ ١٩٦٦
٢٠٠٠	— إهلاك	١٩٦٧/١٢/٣١
٤٠٠٠	رصيد الآلة	١/ ١/ ١٩٦٧ (وهو القيمة الدفترية فى سنة البيع)

ـــ قيود اليومية :

٤٠٠٠ من حـ/ الآلة المباعة

٤٠٠٠ إلى حـ/ الآلات

---

٥٠٠ من حـ/ التشغيل

٥٠٠ إلى حـ/ إهلاك الآلة المباعة

إثبات إهلاك الآلة المباعة من ١/١/١٩٦٧ حتى ١/٤/١٩٦٧ .

٢٠٠٠٠ × $\frac{٣}{٢}$ = ٥٠٠ جنيه

٥٠٠٠ من حـ/ النقدية

٥٠٠٠ إلى حـ/ الالة المباعة

إثبات ثمن بيع الالة

١٥٠٠ من حـ/ الالة المباعة

١٥٠٠ إلى حـ/ أ . ح

إثبات تحويل الربح الرأسمالى الناتج عن بيع الالة إلى حـ/أ.ح

ـــ تصوير الحسابات :

منه		حـ/ الآلات			له
٨٠٠٠٠	رصيد	١٩٦٧/١/١	٤٠٠٠	من حـ/الالة المباعة	١ /٤ /٦٧
			٧٦٠٠٠	رصيد	٦٧/١٢/٣١
٨٠٠٠٠			٨٠٠٠٠		

حـ/ الآلات المباعة

٤٠٠٠	الى حـ/ الآلات	١ /٤ /٦٧	٥٠٠٠	من حـ/ الالات	١٩٦٧/٤/١
١٥٠٠	الى حـ/ أ ٠ ح	١ /٤ /٦٧	٥٠	من حـ/ الاهلاك	١٩٦٧/٤/١
٥٥٠٠			٥٥٠٠		

أما إذا كانت المنشأة تتبع طريقة توسيط حساب مجمع الاهلاك فإن الأمر يتطلب إحتساب مايخص الأصل الثابت المباع من مجمع الاهلاك فى تاريخ البيع حتى يمكن الوصول إلى صافى قيمتة الدفترية فى تاريخ البيع .

مثال :

فى ١٩٦٩/١/١ ظهر حساب الاثاث على الصورة الاتية :

جنيه

٢٠٠٠٠ أثاث

١٠٠٠٠ — مجمع إهلاك الاثاث

١٠٠٠٠

وفى آخر سبتمبر سنة ١٩٦٩ باعت المنشأة أثاثا بمبلغ ١٢٠٠ جنيه وكانت تكلفته عند الشراء فى ١٩٦٦/١/١ ٦٠٠٠ جنيه وتقوم المنشأة باهــلاكه على أساس القسط المتناقص بمعدل ٤٠ ٪ .

والمطلوب احتساب الربح أو الخسارة الرأسمالية الناتجة عن بيع الاثاث مع تصوير ح/الاثاث المباع وأثر ذلك على حساب الاثاث وحساب مجمع اهلاك الاثاث

الحل :

لابد أولا من الوصول إلى نصيب الأثاث المباع من مجمع الاهـلاك ويمكن ذلك على الأساس الآتى :

	جنيه		
	٦٠٠٠	تكلفة الأثاث فى	١٩٦٦/١/١
٦٠٠٠ × ٤٠ ٪ =	٢٤٠٠	— اهلاك	١٩٦٦/١٢/٣١
	٣٦٠٠	رصيد الأثاث	١٩٦٧/١/١
٣٦٠٠ × ٤٠ ٪ =	١٤٤٠	— أهلاك	١٩٦٧/١٢/٣١
	١٢٦٠	رصيد الأثاث	١٩٦٨/١/١
١٢٦٠ × ٤٠ ٪ =	٨٦٤	— أهلاك	١٩٦٨/١٢/٣١
	١٢٩٦	رصيد الأثاث	١٩٦٩/١/١

ويكون نصيب الأثاث المباع من مجمع الاهلاك فى السنوات الثلاثة :

٢٤٠٠ + ١٤٤٠ + ٨٦٤ = ٤٧٠٤ جنيه

وتجرى القيود الآتية :

٦٠٠٠		من ح/ الأثاث المباع
	٦٠٠٠	الى ح/ الأثاث

إثبات خصم القيمة الدفترية للاثاث المباع من ح/ الاثاث بالكامل نظرا لتخصيص حساب مجمع الاهلاك .

٤٧٠٤ من/ مجمع إهلاك الاثاث

٤٧٠٤ إلى حـ/ الاثاث المباع

تحويل ما يخص الاثاث المباع من مجمع الاهلاك إلى حـ/ الاثاث المباع

٣٨٨ر٥ من حـ/ أ.ح

٣٨٨ر٥ إلى حـ/ إهلاك الأثاث المباع

إهلاك الاثاث المباع من ١/١/١٩٦٩ حتى ٣٠/٩/١٩٦٩

١٢٩٦ × $\frac{٤٠}{١٠٠}$ × $\frac{٩}{١٢}$ = ٣٨٨ر٥

١٢٠٠ من حـ/ الصندوق

١٢٠٠ الى حـ/ الاثاث المباع

اثبات ثمن بيع الاثاث

٢٩٢ر٥ من حـ/ الاثاث المباع

٢٩٢ر٥ الى حـ/ أ.ح

اثبات تحويل الربح الرأسمالى الناتج من بيع الاثاث الى حـ/ أ.ح

ح/ الأثاث

منه		له	
٢٠٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	ح/ الأثاث المباع
		١٤٠٠٠	رصيد
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	

ح/ مجمع الأهلاك

منه		له	
٤٧٠٤	إلى ح/ الأثاث المباع	١٠٠٠٠	رصيد
٥٢٩٦	رصيده		
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

ح/ الأثاث المباع

منه		له	
٦٠٠٠	إلى ح/ الأثاث	٤٧٠٤	من ح/ مجمع إهلاك السيارات
٢٩٢ر٥	إلى ح/ أ.ح	٣٨٨ر٥	من ح/ إهلاك الأثاث المباع
		١٢٠٠	من / الصندوق
٦٢٩٢ر٥		٦٢٩٢ر٥	

تمارين على الفصل الرابع

١ — فى ١/٤/٦٧ أشترت مصانع السمرى آلة بمبلغ ٢١٠٠ جنيه ، سددت قيمتها بشيك .

وفى ٢٠/٤/٦٧ سددت المصانع مبلغ ٥٠٠ جنيه مصاريف تركيب هـــذه الآلة وكذلك سددت مبلغ ٥٠٠ جنيه مصاريف إقامة قاعدة لهـا .

وقد بدأت فى استعمال هذه الآلة فى الانتاج فى أول يوليو سنة ١٩٦٧ وقد قدر العمر الإنتاجى لهـذة الآلة ٤ سنوات وأن قيمتها كخردة فى نهاية عمـرها الإنتاجى هو ٨٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ — إجـراء قيود اليومية لإثبات الاسهلاك خـلال السنوات من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ . باستخدام طريقة توسيط ح/ الاهلاك .

٢ — تصوير ح/ الآلة وح/ استهلاك الآلة خـلال الفـترة من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ .

٣ — بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختـامية والميزانية العمومية خلال الفترة من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ .

٢ — ظهرت الأرصدد الآتية فى دفاتر مصانع الشرق وذلك فى أول يناير ١٩٦٨ .

٦٠٠٠	آلات
٢٠٠٠	مجمع إهلاك آلات

٤٠٠٠ أثاث

١٠٠٠ مجمع إهلاك أثاث

٣٠٠٠ سيارات

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٨ :

فى ٦٨/٥/١ أشترت المصانع آلات جديدة بمبلغ ٣٨٠٠ جنيه سددتها نقداً وتكلفت فى تركيبها مبلغ ٢٠٠ جنيه وقـــد بدأت فى الأنتاج فى أول يوليو سنة ١٩٦٨ .

فى ٦٨/٧/١ أشترت المصانع أثاث جديد بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه سددت قيمته بشيك .

فإذا علمنا أن :

١ ـــ تستهلك الآلات بطريقة القسط الثابت بمعدل ١٠ ٪ سنويا .

٢ ـــ يستهلك الاثاث بمعدل ٢٠ ٪ بطريقة القسط المتناقص .

٣ ـــ تستهلك السيارات بمعدل ٢٥ ٪ سنويا من الرصيد .

والمطلوب:

١ ـــ إجراء قيود اليومية لاثبات العمليات السابقة . مع إجراء القيود الخاصة بالاهـلاكات .

٢ ـــ تصوير الحسابات السابقة كما تظهر فى ٦٨/١٢/٣١ بعـــد أحتساب الاهـلاكات .

٣ـــ بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانيـة العمومية فى ١٩٦٨/١٢/٣١ .

٣ — فى أول يناير ١٩٦٠ أشترت محلات النجاح آلات بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه وقد تقرر إهلاك هذه الآلات خلال عمرها الانتاجى وهو ٥ سنوات بطريقة القسط الثابت وقد قدرت الخردة فى نهاية عمر الاصل الانتاجى بمبلغ ١٠٠٠ ج

والمطلوب .

١ — تصوير ح/ الآلات من ح/ مجمع اهلاك الآلات خلال عمر الاصل الانتاجى على افتراض أن الخردة قد بيعت بمبلغ ١٢٠٠ جنيه فى نهاية عمر الاصل الانتاجى .

٢ — بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية خلال عمر الاصل الانتاجى .

٤ ـــ ظهرت الارصدة الآتية فى دفاتر إحدى المصانع فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨

اسم الحساب	ارصدة دائنة	ارصدة مدينة
اجور عمال		٢٠٠٠
الات		٨٠٠٠
اثاث		٤٠٠٠
سيارات		٥٠٠٠
مجمع اهلاك الات	١٠٠٠	
مجمع استهلاك سيارات	٢٠٠٠	
اوراق قبض		٣٠٠٠
المواد الاولية وتحت التشغيل اول المدة		٢٠٠٠
مشتريات مواد اولية		٨٠٠٠
مبيعات	١٢٠٠٠	
نقل للداخل		١٠٠
نقل للخارج		٤٠٠
بنك وصندوق		٣٥٠٠
مسحوبات		١٠٠٠
اوراق دفع	٢٠٠٠	
مدينون		٢٠٠٠
دائنون	٥٠٠٠	
إيجار		٥٠٠
نور ومياه		٢٠٠
كوبونات اوراق مالية	٤٠٠	
اوراق مالية		٢٠٠٠
قرض		
فائدة قرض		٣٠٠
إعلان		٥٠٠
خصم مسموح به		١٠٠٠
خصم مكتسب	٦٠٠	
ديون معدومة		١٥٠٠
راس المال	٢٢٠٠٠	
	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠

فاذا علمت أن :

١ — قدرت بضاعة آخر المدة من المواد الأولية وتحت التشغيل بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه .

٢ — يقسم الايجار والنور والمياة مناصفة بين المصنع والادارة .

٣ — تستهلك الأصول الثابتة كالآتى:

الآلات ١٠ ٪ قسط ثابت .

الأثاث ٢٠ ٪ على الرصيد .

السيارات ٢٥ ٪ قسط متناقص .

٤ — قدرت البضاعة تامة الصنع آخر المدة بمبلغ ٥٠٠ جنيه .

والمطلوب

١ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية فى ١٩٦٨/١٢/٣١ .

٢ — إعداد الميزانية العمومية فى ١٩٦٨/١٢/٣١ .

٥ ـ ظهرت الأرصدة الآتية فى دفاتر المصانع الجديدة وذلك فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ :

٦٠٠٠		آلات
٤٠٠٠		أثاث
٢٠٠٠		بضاعة أول المدة من المواد الأولية
٦٠٠		عدد صغيرة أول العام
١٠٠٠		بضاعة تامة الصنع أول المدة
٢٠٠		نقل للخارج
١٤٠٠		مشتريات عدد صغيرة
٣٠٠٠		مشتريات مواد أولية
٨٠٠		نقل للداخل
٢٠٠٠		أوراق قبض
٣٠٠٠		مدينون
	١٠٠٠٠	مبيعات
	٢٠٠٠	أوراق دفع
	٢٥٠٠	دائنون
٥٠٠		ديون معدومة
٢٠٠		إيجار المصنع

٣٠٠	إيجار الادارة
١٥٠٠	مهايا ومرتبات
٣٥٠٠	أجور عمالى
١٥٠٠	نقدية بالصندوق والبنك
١٠٠٠	إعلان
؟ ؟	رأس المال

فإذا علمت أن :

١ ـ قدرت المواد الأولية آخر المدة بمبلغ ١٥٠٠ جنيه ، ومن البضاعة تامة الصنع بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .

١ ـ قدرت العدذ الصغيرة آخر العام بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

٢ ـ تستهلك الآلات بمعدل ١٠ ٪ سنويا والأثاث بمعدل ٥ ٪ سنويا .

والمطلوب :

تصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١-١٢-١٩٦٨ .

٦ ـ ظهرت الأرصدة الآتية فى الميزانية العمومية لإحدى المنشآت فى ٣١-١٢-٦٨ .

أصول			خصوم
	٦٠٠٠		
	١٠٠٠	ـ مجمع إهلاك الأثاث	
٥٠٠٠			
٨٠٠٠		سيارات	

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام سنة ١٩٦٩ :

١ - فى ١٩٦٩/٧/١ تم بيع نصف الأثاث بمبلغ ٣٢٠٠ جنيه . وقد بلغت مصاريف البيع ١٠٠ جنيه .

٢ - فى ١٩٦٩/٨/١ تم شراء سيارة جديدة بمبلغ ٢٠٠٠جنيه.

فإذا علمت أن :

١ - يستهلك الأثاث بمعدل ١٠ ٪ سنويا قسط ثابت .

٢ - تستهلك السيارة بمعدل ٢٠ ٪ سنويا على أساس قسط متناقص .

والمطلوب :

١ - تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر العمليات التى تمت خلال عام ١٩٦٩ .

٢ - معالجة التسويات الجردية السابقة وبيان أثرها على الحسابات السابقة .

٣ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ١٩٦٩/١٢/٣١ .

٧ - ٦٨/١/١ كان رصيد ح/ الآلات ٦٠٠٠ جنيه ، وفى خلال عام ١٩٦٨ تمت العمليات الآتية .

١ - فى ١-٧-٦٨ بيعت آلة قيمتها الدفترية فى ١-١-١٩٦٨ ٢٠٠٠ جنيه بمبلغ ١٢٠٠ جنيه .

٢ - فى ١-٨-٦٨ أشتريت آلة جديدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف

تركيبها ١٠٠٠ جنيه . وقد بدأ إستعمالها فى الانتاج بتاريخ ١-١٠-١٩٦٨ .

فاذا علمت أن المنشأة تستهلك الآلات بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقص .

والمطلوب

١ - تصوير ح/ الآلات وح/ إستهلاك الآلات وح/ الآلات المباعة وذلك خلال سنتى ١٩٦٨و١٩٦٩ .

٢ - بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال عام ١٩٦٨ .

٨ - الآتى الأرصدة الظاهرة فى ميزانية إحدى المنشآت فى ٣١-١٠-١٩٦٨ .

البيان		
سيارات	١٦٠٠٠	
- إهلاك	٢٠٠٠	
		١٤٠٠٠
أثاث	٨٠٠٠	
إهلاك	١٠٠٠	٧٠٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

١ - فى ١-٧-٦٨ بيعت سيارة قيمتها الدفترية فى ١-١-٦٩ ١٠٠٠ جنيه بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

وقد اشتريت سيارة جديدة فى ذلك التاريخ بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه سددت قيمتها بشيك .

٢ - فى ١-٩-٦٩ بيع جـزء من الأثاث كانت قيمته الدفترية فى ١-١-١٩٦٩ ٢٠٠٠ جنيه بمبلغ ١٢٠٠ جنيه.

وقد اشترى الأثاث جديد بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه.

فإذا علمت أن :

١ - تستهلك السيارة بمعدل ٢٠ ٪ قسط متناقص .

٢ - يستهلك الأثاث بمعدل ١٥ ٪ قسط متناقص .

فالمطلوب

١ - إجراء قيود اليومية لاثبات العمليات السابقة وإجـراء التسويات الجردية

٢ - تصوير الحسابات السابقة خـــلال عام ١٩٦٩ مع بيان أثر التسويات الجـردية .

٣ - بيان أثر التسويات الجـــردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١-١٢-١٩٦٩ .

٩ - ظهرت الأرصدة الآتية فى دفاتر إحدى المنشآت فى ٣١-١٢-١٩٦٩ :

٤٠٠٠	أثاث
٥٠٠٠	أراضى ومبانى
٢٠٠٠	بضاعة أول المدة
٣٠٠٠	مدينون
٢٠٠	نقل للداخل

١١٠٠٠ مبيعات

	١٠٠٠	مردودات مشتريات
٨٠٠		ديون معدومة
٦٠٠٠		مشتريات
٤٠٠		مردودات مبيعات
٢٠٠٠		أوراق قبض
١٠٠٠		مسحوبات
٦٠٠		نقل للخارج
٣٠٠		إيجـــار
١٢٠٠		مهـــايا
٢٠٠٠		نقدية بالصندوق والبنك
	٣٠٠٠	دائنون
	١٠٠٠	قـــرض
	؟	رأس المال

فاذا علمت ان

١ ـ قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه .

٢ ـ يستهلك الأثاث بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقص ، وتستهلك المبانى بمعـدل ٥ ٪ سنويا قسط متناقص مع العلم بأن قيمة الأراضى ٢٠٠٠ جنيه .

والمطلوب

١ ـ تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية فى ٣١-١٢-١٩٦٩

٢ ـ اعداد الميزانية فى ٣١-١٢-١٩٦٩

١٠ — فى ١٩٦٣/١٢/١ اشترت منشأة النجمة الصناعية آلة جديدة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف النقل والتركيب والاعداد ١٠٠٠ جنيه وقد دخلت الالة الجديدة خط الانتاج فى ١٩٦٤/١/١ وقد رأت الادارة استهلاكها بطريقة القسط الثابت بمعدل ٢٠ ٪ سنويا مع توسيط حـ/ مجمع اهلاك الالة .

وقد رأت الادارة أيضا تكوين مخصصا للتصليحات يبلغ سنويا ٣٠٠ جنيه .

وفيما يلى مصروفات التصليحات الفعلية خلال الخمس سنوات : —

— عام ٦٤
٥٠ عام ٦٥
١٥٠ عام ٦٦
٢٥٠ عام ٦٧
٥٠٠ عام ٦٨

والمطلوب :

تصوير كل من حساب الالة وحساب مجمع الاهلاك وحساب مخصص التصليحات وحساب التصليحات الفعلية وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال السنوات الخمسة .

١١ — إشترت احدى المنشآت الصناعية آلات بمبلغ ٥٢٠٠ جنيه . وذلك فى أول مارس ١٩٦٠ . وقد بلغت الرسوم الجمركية على هذه الالات ١٠٠٠ جنيه ومصاريف تركيبها ٥٠٠ جنيه ، وتكاليف إقامة قاعدة لها ٣٠٠ جنيه .

وقد قدرت قيمة الالات كخردة فى نهاية حياتها الانتاجية بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

وقد قررت الشركة استهلاك هذه الالات بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقص مع العلم بأن الآلات تم تركيبها وبدأت فى التشغيل فى أول يوليو ١٩٦٠ .

وفى عام ١٩٦٤ قررت الشركة استهلاك هذه الآلات بمعدل ١٥ ٪ قسط ثابت بدلا من القسط المتناقص .

والمطلوب :

إجراء قيود اليومية الخاصة بعملية شراء هذه الآلة وتركيبها .

٢ — تصوير ح/ الالات و ح/ مجمع استهلاك الالات خلال السنوات من ١٩٦١ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال السنوات من ١٩٦٠ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

١٢ — الآتى الأرصدة الظاهرة فى ميزانية إحدى المنشآت فى ٣١/١٢/١٩٦٨ :

أصول

	٥٠٠٠	آلات	
	١٠٠٠	— مجمع استهلاك آلات	
٤٠٠٠			
	٢٠٠٠	أثاث	
	٢٠٠	— استهلاك أثاث	
١٨٠٠			

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

١ - فى ١/٥/١٩٦٩ اشترت المنشأة آلات جديدة بمبلغ ٢١٠٠ جنيه بشيك .

فى ١/٦/١٩٦٩ سددت المنشأة مصاريف تركيب هذه الآلات نقدا والتى

بلغت قيمتها ٤٠٠ جنيه . وقد بدأت هذه الآلات الانتاج فى أول يوليو ١٩٦٩ .

وقدقدرت قيمة هذه الآلات كخردة فى نهاية عمرها الانتاجى بمبلغ ٥٠٠ جنيه

٢ — وفى ١/٨/١٩٦٩ باعت المنشأة نصف الأثاث بمبلغ ٤٥٠ جنيه وقد بلغت مصاريف السمسرة والبيع مبلغ ٩٠ جنيه .

فاذا علمت أن الآلات تستهلك بمعدل ٢٠ ٪ قسط متناقص ، الأثاث بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقص أيضا ، فالمطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة .

٢ - تصوير الحسابات السابقة كما تظهر فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ مع بيان أثر التسويات الجردية الخاصة بها .

٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١/١٢/١٩٦٩ .

الفصل الخامس

الجرد والتسويات الجردية للاصول قصيرة الأجل

- المخزون السلعى
- حسابات الذمم
- أوراق القبض
- الحسابات الجارية بالبنوك
- الخزينة

الفصل الخامس

الجرد والتسويات الجردية للاصول قصيرة الاجل

تتضمن الأصول قصيرة الأجل الأصول النقدية والأصول التى ستتحول إلى نقدية خلال الفترة المحاسبية التالية ومن أمثلتها حسابات العملاء وأوراق القبض والمخزون السلعى من مواد أولية وبضاعة تحت التشغيل وبضاعة تامة وقطع غيار .

ويقوم المحاسب فى نهاية الفترة المحاسبية بجرد هذه الأصول للتحقق من وجودها كى يقوم باجراء التسويات الجردية عليها لتقييمها و لتحديد أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

وسنقوم فى هذا الفصل تباعاً بدراسة الجرد والتسويات الجردية لهذه الأصول مبتدئين بالمخزون السلعى .

اولا : اجراءات الجرد والتسويات الجردية للمخزون السلعى

يتضمن المخزون السلعى المنشأة كافة أنواع المستلزمات السلعية والبضاعة التامة التى فى حيازة المشروع فى نهاية الفترة المحاسبية .

هذا وتختلف أنواع المستلزمات السلعية التى فى حيـــازة المنشأة تبعاً لنوع النشاط التى تزاوله المنشأة ، فنى المنشآت التجارية نجد أن المخزون السلعى يتكون فقط من البضاعة التامة التى تشتريها المنشأة بغرض إعادة بيعها ، بينما نجد المخزون السلعى فى المنشآت الصناعية يتكون من أربعة أنواع رئيسية هى :

المواد الأولية ، الانتاج تحت التشغيل ، البضاعة التامة ، قطع الغيار . أما المنشآت التى يتمثل نشاطها الأساسى فى تقديم الخدمات للغير فاننا لانجد لديها مخزونا فى آخر المدة نظراً لأنه لايمكن تخزين الخدمة مثل منشآت النقل ومنشآت التأمين ومنشآت الكهرباء .

١ – جرد المخزون السلعى فى نهاية الفترة المحاسبية .

يتكون المخزون السلعى فى نهاية الفترة المحاسبية من جميع أنواع البضاعة والمستلزمات السلعية المملوكة للمنشأة سواء كانت موجودة بمخازن المنشأة أولدى الفروع أو لدى وكلاء البيع أو بالمعارض أو بالمخازن العامة . كما أن البضاعة التى تكون بالطريق ولم تصل بعد إلى مخازن المنشأة تعتبر جزءا من المخزون السلعى آخر المدة نظراً لأنها مملوكة للمنشأة وأدرجت ضمن حساب المشتريات .

هذا ولاتعد البضاعة المباعة للعملاء والتى لم تسلم اليهم بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية والموجودة بمخازن المنشأة جزءا من المخزون السلعى الخاص بالمنشأة لأن الملكية القانونية لهذه البضاعة تكون للعملاء وليس المنشأة .

وعلى هذا الأساس تعد الملكية القانونية للبضاعة هى أساس تحديد المخزون السلعى فى نهاية الفترة بغض النظر عن وجودها .

وغالبا ما يعد المحاسب سجلات خاصة بالبضاعة مسجل فيها حركة تدفق البضاعة وهذه السجلات احصائية حيث تخصص عدة صفحات لكل صنف من الأصناف التى تتعامل فيها المنشأة ، وتسمى الصفحة فى هذا السجل الاحصائى « بطاقة الصنف » وتقسم الصفحة إلى ثلاثة أقسام رئيسية : —

قسم يمثل الوارد من الصنف

قسم يمثل الصادر من الصنف

قسم يمثل رصيد الصنف

وفيما يلى نموذج لبطاقة الصنف :-

بطاقة الصنف

اسم الصنف ______________ الحد الأقصى ______________

وحدة الوزن ______________ الحد الأدنى ______________

الوارد			الصادر			الرصيد		
كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة

ويمكن عن طريق الأرصدة الظاهرة فى بطاقات الصنف تحديد الكميات الباقية من كل صنف فى نهاية الفترة المحاسبية وهو ما يطلق عليه محاسبيا الرصيد الدفترى المخزون .

وتكون المنشأة فى نهاية الفترة المحاسبية لجان يطلق عليها لجان الجرد ومهمتها القيام بالجرد الفعلى المخزون لحصر الرصيد الفعلى للبضاعة وتعد هـــذه اللجان

قوائم جرد تثبت فيها الأصناف المختلفة من المخزون والكميات من واقع الجرد الفعلى وعلى هذا الأساس تتم مقارنة أرصدة الجرد الفعلى بالأرصدة الدفترية للبضاعة لتحديد مقدار العجز فيها .

معالجة العجز محاسبيا

العجز هو الفرق بين الرصيد الدفترى للبضاعة ورصيد الجرد الفعلى وينقسم العجز من الناحية المحاسبية إلى نوعين : -

أ - عجز عادى : وهو ناتج من العوامل الطبيعية فهناك مستلزمات سلعية تتناقص كمياتها بفعل العوامل الطبيعية مثل السوائل إلى تكون عرضه للتبخر أو قد يكون ناتجا من عمليات المناولة والنقل . ومثل هذا النوع من العجز تقدر الادارة نسبته ولا يكون مدير المخازن مسئولا عنه ويحمل الحساب الختامى بمقدار العجز العادى .

ب - عجز غير عادى : وهو العجز الذى يزيد عن النسبة المسموح بها والتى تمثل العجز العادى وفى هذه الحالة يكون أمين المخازن مسئولا عن هذا العجز ويجب على الادارة دراسة الأسباب لمعرفة المسئول عنها وقد يكون السبب راجعا للاختلاس أو السرقة .

البضاعة التالفة

وقد تكتشف أثناء عملية الجرد الفعلى فى نهاية الفترة أو أثناء الجرد الدورى على المخازن وجود بضاعة تالفة ، وفى هذه الحالة تعد البضاعة التالفة بمثابة خسارة يجب أن يحمل بها حساب الأرباح والخسائر .

مثـــال :

فى نهاية الفترة المحاسبية بلغت تكلفة بضاعة آخر المدة ١٠٠٠ جنيه وجد منها

بضاعة تالفة تكلفتها ١٠٠ جنيه ولم يتمكن المشروع من بيعها والمطلوب : إجراء قيود اليومية وتصوير حسابات الاستاذ المتعلقة بهذه العمليات .

ا- قيود اليومية

١٠٠٠ من ح/ البضاعة « آخر المدة »

١٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة

إثبات تكلفة البضاعة الموجودة فى المخازن آخر المدة نتيجة الجرد الفعلى

---

١٠٠ من ح/ بضاعة تالفة

١٠٠ إلى / البضاعة

إثبات تكلفة البضاعة التالفة وإستبعادها من حساب البضاعة

---

١٠٠ من ح/ أرباح وخسائر

١٠٠ إلى ح/ بضاعة تالفة

إثبات تحمل حساب أ. ح بتكلفة البضاعة التالفة لعدم إمكان بيعها .

ب - تصوير الحسابات :

ح / البضاعة

١٠٠٠	الى ح / المتاجرة	١٠٠	من ح / بضاعة تالفة
		٩٠٠	رصيد
١٠٠٠		١٠٠٠	

ح/ بضاعة تالفة

١٠٠	من ح/ البضاعة		١٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر	
١٠٠			١٠٠		

حساب الأرباح والخسائر

١٠٠	الى ح/ بضاعة		

أما إذا تمكن المشروع من بيعها بأى مبلغ فان الخسارة تتمثل فى الفرق بين ثمن التكلفة وثمن البيـع .

فاذا فرضنا فى المثال السابق أنه أمكن بيع هذه البضاعة بمبلغ ٥٠ جنيه فتظهر القيود كما يلى :

أ — قيود اليومية :

١٠٠٠ من ح/ البضاعة

١٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة فى نهاية الفترة

١٠٠ من حـ/ بضاعة تالفة

١٠٠ الى حـ/ البضاعة

اثبات تكلفة البضاعة التالفة واستبعادها من حساب البضاعة

---

٥٠ من حـ/ الصندوق

٥٠ الى حـ/ بضاعة تالفة

إثبات ثمن بيع البضاعة التالفة نقداً

---

٥٠ من حـ/ أ. ح

٥٠ إلى حـ/ بضاعة تالفة

إثبات تحمل حساب أ. ح بالفرق بين التكلفة وسعر البيع

ب – تصوير الحسابات

حـ/ البضاعة

١٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة	١٠٠	من حـ/ بضاعة تالفة
		٩٠٠	رصيد
١٠٠٠		١٠٠٠	

ح/ بضاعة تالفة

١٠٠	الى ح/ البضاعة	٥٠	من ح/ الصندوق
		٥٠	من ح/ أ. ج
١٠٠		١٠٠	

ح/ الأرباح والخسائر

٥٠	الى ح/ بضاعة تالفة		

ب- تقويم المخزون السلعى فى نهاية الفترة المحاسبية:

يتم تقويم المخزون السلعى فى نهاية الفترة المحاسبية وفقا لقاعدة التحفظ المحاسبية (الحيطة والحذر) ، وعلى أساس هذه القاعدة يقوم المخزون السلعى على أساس « التكلفة أو السوق أيهما أقل » .

ولذلك يجب أن يكون لدى المحاسب البيانات الخاصة بتكلفة كل صنف من أصناف المخزون وكذلك القيمة السوقية له حتى يمكن إجراء عملية المقارنة لتحديد أيهما أقل .

اساس احتساب التكلفة :

تتضمن تكلفة المواد الاولية فى المنشأة الصناعية ثمن الشراء مضافا اليه

مصاريف النقل والشحن وعمولة الشراء والرسوم الجمركية أى كافة أنواع النفقات اللازمة لوصول المواد الاولية إلى مخازن المنشأة .

وتتضمن تكلفة البضاعة تحت التشغيل فى المنشأة الصناعية كافة التكاليف الخاصة بهذه البضاعة حتى الدرجة التى وصل اليها الإنتاج غير التام مثل تكلفة المواد الاولية والاجور المباشرة والمصاريف غير المباشرة حتى المرحلة التى وصل اليها الإنتاج تحت التشغيل .

وتحدد تكلفة البضاعة التامة فى المنشأة الصناعية على أساس تكلفة الانتاج الصناعية للوحدات التامة .

وتحدد تكلفة البضاعة التامة فى المنشأة التجارية على أساس ثمن الشراء البضاعة ومصاريف النقل والشحن وعمولة الشراء وكافة المصروفات الاخرى اللازمة لوصول البضاعة إلى مخازن المنشأة .

هذا وتسجل التكاليف الخاصة بالأصناف المختلفة للمخزون السلعى فى بطاقة الصنف السابق ذكرها وعلى هذا الاساس يمكن الوصول إلى تكلفة الكميات الواردة .

ويتوقف تحديد تكلفة الكميات الباقية آخر الفترة على الطريقة التى تتبعها المنشأة فى تسعير الكميات الصادرة والمباعة . وهناك عدة طرق محاسبية تستخدم فى هذا الصدد منها :

١ — طريقة الوارد أولا صادر أولا — Fifo method

٢ — طريقة الوارد أخيرا صادر أولا — Lifo method

٣ — طريقة المتوسطات — Average method

ولن نتعرض لهذه الطرق بالدراسة فى هذا الكتاب ولكن يستطيع المحاسب باستخدام أى طريقة من هذه الطرق أن يصل إلى تكلفة الكميات الباقية فى نهاية الفترة المحاسبية .

اساس احتساب سعر السوق :

يحدد سعر السوق بالنسبة المواد الأولية على أساس الأسعار السائدة فى السوق فى نهاية الفترة المحاسبية وذلك بالنسبة للاصناف المختلفة من المواد الأولية التى فى حيازة المشروع ويسمى سعر السوق فى هذه الحالة « سعر الاحلال » أو « سعر الاستبدال » وهو غالبا ما يكون متاحا فى السوق الذى تتعامل فيه المنشأة بالشراء وقد يعدل هذا السعر حتى يعكس نفقات النقل والشحن حتى يمثل سعر الاحلال الحقيقى . ويحدد سعر السوق بالنسبة للبضاعة تحت التشغيل على أساس سعر الاحلال الخاص بعناصر التكلفة المكونة للانتاج تحت التشغيل مثل سعر إحلال المواد الأولية ومعدلات الاجور ومعدلات الخدمات المختلفة .

ولذا يكون من الصعب الوصول إلى سعر إحلال تكلفة الانتاج تحت التشغيل وقد تلجأ بعض المنشآت إلى سعر بيع هـــذه المنتجات مطروحا منه التكاليف اللازمة لا تمام الانتاج تحت التشغيل حتى تصبح منتجاً قابلا للبيع وتعتبره القيمة السوقية لهذه البضاعة .

ويحدد سعر السوق للبضاعة التامة فى المنشآت الصناعية والتجارية على أساس أسعار البيع المستمدة من السوق الذى تبيع فيه المنشأة بضاعتها التامة وهـــو ما يطلق عليه سوق المخرجات ، وتقوم المنشآت بتعديل سعر البيع حتى يعكس النفقات اللازمه لتوزيع وتصريف البضاعة التامة وخـــاصة عناصر المصاريف

التسويقية وغالبا ما يكون سعر البيع متاحا المحاسب لأنه يستمد من السوق الذى تبيع فيه المنشأة بضاعتها .

اسس تطبيق قاعدة التكلفة او السوق ايهما اقل :

إذا كانت المنشأة تتعامل فى سلعة واحدة فقط فانه من السهولة أن تطبق قاعدة التكلفة أو السوق أيها أقل فاذا فرضنا أن المنشأة كان لديها آخر الفترة ٢٠٠٠ وحدة من السلعة الوحيدة وكانت تكلفتها ٢٠٫٠٠٠ جنيه وكانت قيمتها السوقية ٢٢٫٠٠٠ جنيه ، فان بضاعة آخر الفترة تقيم على أساس سعر التكلفة لأنه أقل من سعر السوق .

إما إذا كان سعر السوق يقل عن سعر التكلفة ولنفترض من المثال السابق أنه كان ١٨٠٠٠ جنيه فان المنشأة تطبيقا لسياسة التحفظ فانها تقيم البضاعة فى آخر الفترة وفقا لسعر السوق لأنه أقل من سعر التكلفة

هذا وتظهر مشاكل تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيها أقل إذا تعددت أنواع السلع التى تكون المخزون السلعى فى نهاية الفترة المحاسبية .

مثال

فيما يلى الأصناف المختلفة التى تكون المخزون السلعى لاحدى المنشآت التجارية فى نهاية الفترة المحاسبية .

الصنف	عدد الوحدات	التكلفة للوحدة	سعر السوق للوحدة	
		جنيه	مليم	جنيه
أ	٢٠٠	٢	٣٠٠	٢
ب	٣٠٠	١	٥٠٠	١
جـ	٤٠٠	٤	—	٣
د	٥٠٠	٥	٥٠٠	٤
هـ	٦٠٠	٣	—	٥

ومن المثال السابق يتضح أن الأصناف المتعددة من المخزون السلعى تختلف فيما بينها فالبعض سعر تكلفته يقل عن سعر السوق والبعض الآخر سعر تكلفته يزيد عن سعر السوق . فما هو إذن أساس تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل فى هذه الحالة ؟

هناك طريقتان تستخدم فى هذا المجال :

اولا ـ مقارنة اجمالى التكلفة باجمالى سعر السوق

وعلى أساس هذه الطريقة يستخرج إجمالى تكلفة المخزون السلعى ويقارن بإجمالى القيمة السوقية ويقوم المخزون على أساس أيهما أقل:ـ

تكلفة المخزون

الوحدات × تكلفة الوحدة = إجمالى التكلفة

عدد		جنيه		جنيه
٢٠٠	×	٢	=	٤٠٠
٣٠٠	×	١	=	٣٠٠
٤٠٠	×	٤	=	١٦٠٠
٥٠٠	×	٥	=	٢٥٠٠
٦٠٠	×	٣	=	١٨٠٠
إجمالى التكلفة				٦٦٠٠

القيمة السوقية للمخزون

الوحدات × سعر الوحدة = إجمالى السوق

عدد		مليم جنيه		جنيه
٢٠٠	×	٣ر٢٠٠	=	٦٤٠
٣٠٠	×	١ر٥٠٠	=	٤٥٠
٤٠٠	×	٣ر٠٠٠	=	١٢٠٠
٥٠٠	×	٤ر٥٠٠	=	٢٢٥٠
٦٠٠	×	٥ر٠٠٠	=	٣٠٠٠
إجمالى السوق				٧٥٤٠

وإذا ما قورنت تكلفة إجمالى عناصر المخزون بالقيمة السوقية للاصناف فإن المخزون يقيم فى المثال السابق على أساس التكلفة لأنها أقل من القيمة السوقية .

ثانيا — مقارنة مفردات عناصر المخزون واختيار ايهما اقل

الصنف	الوحدات		التكلفة أو السوق أيهما أقل للوحدة		الجملة
	عدد		مليم جنيه		جنيه
أ	٢٠٠	×	٢ر—	=	٤٠٠
ب	٣٠٠	×	١ر—	=	٣٠٠
جـ	٤٠٠	×	٣ —	=	١٢٠٠
د	٥٠٠	×	٤ر٥٠٠	=	٢٢٥٠
هـ	٦٠٠	×	٣ر —	=	١٨٠٠
					٥٩٥٠

وإذا قارنا نتيجة التقييم فى الطريقة الثانية بالتقييم فى الطريقة الأولى فإننا نجد أن الطريقة الثانية هى الأكثر تحفظاً .

التكلفة	السوق	التكلفة أو السوق أيهما أقل
جنيه	جنيه	جنيه
٦٦٠٠	٧٥٤٠	٥٩٥٠

اثبات بضاعة اخر الفترة فى الدفاتر والقوائم المالية

لاتظهر بضاعة آخر الفترة فى ميزان المراجعة الذى يعده المحاسب قبل إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

ولكن عند الجرد والتقويم تحول المواد الاولية والبضاعة تحت التشغيل إلى حساب التشغيل بالقيد الآتى :ـ

من مذكورين

ح/ مواد أولية (جرد آخر الفترة)

ح/ بضاعة تحت التشغيل (جرد آخر الفترة)

إلى ح/ التشغيل

إثبات جرد المواد والبضاعة تحت التشغيل آخر الفترة.

أما البضاعة التامة فانها تحول إلى حساب المتاجرة بالقيد الآتى :ـ

من ح/ البضاعة

إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة الموجودة آخر الفترة .

فاذا كانت التكلفة هى أقل الأسعار فان ذلك لا يؤدى إلى مشاكل محاسبية حيث أن التكلفة تظهر فى الحساب الختامى كما تظهر فى الميزانية العمومية فى جانب الأصول ضمن عناصر الأصول المتداولة .

ولكن إذا كانت القيمة السوقية هى الأقل أو كان ناتج التقييم على أساس المفردات أقل من التكلفة فاننا نجد أن هناك طريقتين محاسبيتين لمعالجة هذا الوضع .

الطريقة الأولى : ترحل القيمة السوقية أو ناتج التقييم الأقل إلى الحسابات الختامية وتظهر فى الميزانية العمومية دون النظر إلى التكلفة فاذا طبقنا هذه الطريقة على المثال السابق فان الوضع يكون كالآتى :ـــ

ا ـــ قيد اليومية

٥٩٥٠ من حـ/ البضاعة

٥٩٥٠ إلى حـ/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة آخر الفترة

ب ـــ الترحيل القوائم المالية

حساب المتاجرة

منه	عن السنة المنتهية فى		له
		٥٩٥٠	من حـ/ البضاعة

الميزانية العمومية

أصول		فى	خصوم
	أصول متداولة		
٥٩٥٠	بضاعة		

ويتضح مما سبق أن هذه الطريقة تظهر بطريقة مباشرة المخزون السلعى آخر الفترة بأقل القيم فى الحسابات الختامية .

الطريقة الثانية :

يعاب على الطريقة السابقة أن تكلفة البضاعة المباعة الممثلة فى « بضاعة أول الفترة + المشتريات — بضاعة آخر المدة ستتضمن خسائر محتملة خاصة بالبضاعة الموجودة آخر الفترة والتى ينتظر أن تتحول إلى خسائر حقيقية فى الفترة المحاسبية التالية ، وهذا يؤدى إلى عدم الوصول إلى رقم حقيق لمجمل الربح الناتج من عمليات المتاجرة .

ولهذا تعتبر هذه الطريقة الفرق بين التكلفة وسعر السوق بمثابة خسائر محتملة يكون لها مخصص يطلق عليه « مخصص هبوط أسعار المخزون » وعلى هذا الأساس تظهر البضاعة آخر الفترة فى حساب المتاجرة على أساس التكلفة حتى لا يتأثر مجمل الربح بالخسائر المحتملة ، بينما يحمل مخصص هبوط الأسعار على حساب الأرباح والخسائر حيث أنه وعاء تكوين كافة المخصصات .

ويترتب على ذلك أيضا أن بضاعة آخر الفترة تظهر فى الميزانية العمومية على أساس التكلفة ويطرح منها طرحا شكليا « مخصص هبوط أسعـــار المخزون » وهذه تتيح لقارىء القوائم المالية معرفة مدى الخسائر المحتملة بالنسبة للمخزون السلعى .

إذا طبقت هذه الطريقة على المثال السابق فان الوضع يكون كالآتى :

ا — قيود اليومية :

٦٦٠٠ من حـ/ البضاعة

٦٦٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة فى آخر الفترة .

٦٥٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

٦٥٠ الى حـ/ مخصص هبوط أسعار البضاعة

اثبات تحميل حـ/ أ.ح بالفرق بين تكلفة البضاعة وسعر السوق .

ب ـ الترحيل للقوائم التالية

حساب المتاجرة

منه	عن السنة المنتهية فى		لـه
		٦٦٠٠	من حـ/ البضاعة آخر الفترة

حساب الارباح والخسائر

٦٥٠	الى حـ/ مخصص هبوط اسعار البضاعة		

الميزانية العمومية

أصول	فى ٣١-١٢-		خصوم
	أصول متداولة		
	٦٦٠٠ بضاعة		
٥٩٥٠	٦٥٠- مخصص هبوط أسعار		

ثانيا : اجراءات الجرد والتسويات الجردية لقطع الغيار والمهمات الصناعية

قد تمسك المنشأة سجلات تفصيلية لقطع الغيار والمهمات الصناعية وفى هذه الحالة يحدد رصيد آخر الفترة كما هو الحال بالنسبة للمواد الأولية على أساس تتبع تدفق حركة قطع الغيار والمهمات .

أما بالنسبة المنشآت التى لا يتوافر لديها مثل هذه السجلات التفصيلية فإنه تتبع طريقة « إعادة التقدير » وهذه الطريقة مبنية على أساس جرد قطع الغيار والمهمات الموجودة بالمخازن آخر الفترة ويمكن حساب تكلفة قطع الغيار والمهمات المستخدمة فى الانتاج طبقا المعادلة الآتية :-

XXXX	رصيد أول الفترة
XXXX	+ المشتريات خلال الفترة
XXXX	جملة
XXX	— رصيد آخر الفترة
XXX	تكلفة قطع الغيار والمهمات المستخدمة فى الانتاج خلال الفترة

مثال :

بلغت تكلفة قطع الغيار الموجودة بالمخازن فى أول الفترة ١٠٠٠ جنيه وبلغت مشتريات قطع الغيار أثناء الفترة ٤٠٠٠ جنيه . وعند الجرد الفعلى فى نهاية الفترة وجد غيار تكلفتها ١٥٠٠ جنيه .

والمطلوب إجراء قيود اليومية وتصوير حساب قطع الغيار .

١ - قيود اليومية

٤٠٠٠ من حـ/ قطع الغيار

٤٠٠٠ الى حـ/ الصندوق

إثبات شراء قطع غيار نقدا .

١٥٠٠ من حـ/ التشغيل

٣٥٠٠ إلى حـ/ قطع الغيار

إثبات تحميل حساب التشغيل بتكلفة قطع الغيار المستخدمة خلال الفترة .

منه — حـ/ قطع الغيار والمهمات — له

١٠٠٠	رصيد « أول الفترة »	٣٥٠٠	من حـ/ التشغيل
٤٠٠٠	إلى حـ/ الصندوق	١٥٠٠	رصيد « آخر الفترة »
٥٠٠٠		٥٠٠٠	

ثالثا - اجراءات الجرد والتسويات الجردية لحسابات العملاء :

يتم جرد حسابات العملاء من واقع دفتر أستاذ العملاء. ففى هذا الدفتر توجد الحسابات الشخصية المدينة للعملاء . ويجب على المحاسب أن يتأكد أن مجموع الأرصدة المدينة للحسابات الشخصية يتساوى مع رصيد حساب إجمالى العملاء ، وعادة مايقوم المحاسب بارسال « مصادقات » للعملاء ، وهى عبارة عن إشعار يبين فيه أرصدتهم المدينة فى نهاية الفترة المحاسبية وغالبا مايرد المنشأة إشعارات من العملاء يؤكدون فيها صحة رقم المديونية أو عدم صحته وفى هذه الحالة

تجرى الاتصالات لإجراء التصحيحات والتسويات .

فالهدف من جرد حسابات العملاء هو التأكد من صحة المديونية وقيمة الديون التى على العملاء .

التسويات الجردية لحساب العملاء

تنشأ حسابات العملاء نتيجة لعمليات البيع الآجل والبيع بالتقسيط . وعندما تقرر الادارة منح ائتمانا تجاريا - أى البيع بالآجل - فان المنشأة تكون متأكدة من أن العميل قادرا على الوفاء بالدين . ولكن قد تحدث ظروف تؤدى الى توقف العميل عن سداد المطلوب منه ، وفى هذه الحالة تعد الديون التى فى ذمته المالية بمثابة ديون معدومة أى ديون لا يمكن تحصيلها .

ومن وجهة نظر المنشأة تعد الديون المعدومة خسائر منيت بها وترحل الى حساب الارباح والخسائر .

هذا وقد تعدم الديون خلال الفترة المحاسبية أول فى نهاية الفترة عند الجرد .

ا - الديون التى تعدم خلال الفترة

فى هذه الحالة تستقطع الديون المعدومة من حساب العملاء ويظهر رصيد الديون المعدومة فى ميزان المراجعة فى نهاية الفترة . هذا وتجرى قيود الديون المعدومة فى دفتر اليومية العامة .

مثال

بلغت الديون المعدومة خلال الفترة ٤٠٠ جنيه والمطلوب اجراء قيود اليومية اللازمة وترحيلها الى الحسابات الخاصة بها وذلك بافتراض أن رصيد

حساب العملاء ٨٤٠٠ جنيه .

أ ـ قيود اليومية

٤٠٠		من حـ/ الديون المعدومة
	٤٠٠	الى حـ/ العملاء

اثبات الديون المعدومة خلال الفترة

ب ـ الترحيل للحسابات

حساب العملاء

منه		له	
٨٤٠٠	رصيد	٤٠٠	من حـ/ الديون المعدومة
		٨٠٠٠	رصيد
٨٤٠٠		٨٠٠٠	

حساب الديون المعدومة

منه		له	
٤٠٠	الى حـ/ العملاء		
		٤٠٠	رصيد
٤٠٠		٤٠٠	

هذا ويظهر فى ميزان المراجعة آخر الفترة رصيد حساب العملاء وكذلك رصيد الديون المعدومة .

٢ - الديون التى تعدم عند الجرد :

قد يتضح عند الجرد أن بعض العملاء قـــد أفلسوا أو تمت عملية مصالحة قضائية على أساس الصلح الواقى من الافلاس ، أو قد يتضح أن بعض الديون قد سقطت بالتقادم القانونى وفى هذه الحالة يجب أن تضاف الديون المعدومة عند الجرد الى الديون المعدومة أثناء الفترة كما يجب أن تستقطيع من رصيد حساب العملاء .

مثال :

إذا فرضنا فى المثال السابق أنه عند الجرد أعدمت ديون بلغت قيمتها ٢٠٠ جنيه .

أ - قيود اليومية .

٢٠٠ من حـ/ الديون المعدومة
٣٠٠ إلى حـ/ الذمم
أثبات الديون المعدومة عند الجرد فى نهاية الفترة .

ب - الترحيل للحسابات

حساب العملاء

٨٠٠٠	رصيد	٢٠٠	من حـ/ الديون المعدومة
		٧٨٠٠	رصيد
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

حساب الديون المعدومة

٤٠٠	رصيد		
٢٠٠	إلى حـ/ العملاء	٦٠٠	رصيد
٦٠٠		٦٠٠	

الديون المشكوك فيها

لاتقتصر إجراءات التسوياب الجردية لحسابات العملاء على تحديد الديون المعدومة واستبعادها من حسابات العملاء وتحويلها إلى حساب الأرباح والخسائر بل يتضمن أيضا إتباع سياسة التحفظ والحيطة والحذر .

ولهذا نجد أن المحاسب يقوم بفحص حسابات العملاء لتحديد الديون المشكوك فى تحصيلها فى الفترة المحاسبية التالية ويكون لهـــا مخصصا يطلق عليه أصطلاح «مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها» وهذا المخصص يحمل على حساب الأرباح والخسائر ويظهر فى الميزانية العمومية مطروحا طرحا شكليا من حساب العملاء حتى تظهر الميزانية العمومية الديون الجيدة فقط .

وعادة يتبع المحاسب طريقتين فى تحديد قيمة مخصص الديون المشكوك فيها .

الأولى : فحص حسابات العملاء وتحديد الحسابات التى يحتمل عدم تحصيلها وهى التى تكون فى مجموعها مبلغ مخصص الديون المشكوك فيها .

الثانية : تحديد قيمة المخصص على أساس نسبة مئوية من رصيد حسابات العملاء بعد أستقطاع الديون المعدومة وهذه النسبة تحدد من واقع التجارب الماضية المنشأة .

وغالبا مايعد المحاسب قائمة جرد العملاء لبيـان الديون المعـدومة والديون

المشكوك فى تحصيلها نتيجة عمليات الجرد.

إسم العميل	صفحة الاستاذ	الرصيد (١)	ديون جيدة (٢)	ديون مشكوك فى تحصيلها (٣)	ديون معدومة (٤)

(١) يمثل مجموع الخانة الأولى : مجموع أرصدة العملاء كما تظهر بدفتر أستاذ العملاء قبل الجرد .

(٢) يمثل مجموع الخانة الثانية : مجموع الديون الجيدة التى ستحصل فى السنة التالية فى مواعيد إستحقاقها .

(٣) ويمثل مجموع الخانة الثالثة : مجموع الديون المشكوك فى تحصيلها خلال السنة التالية والتى تكون مخصص الديون المشكوك فيها عن هذه السنة .

(٤) ويمثل مجموع الخانة الرابعة : الديون التى تعدم عند الجرد والتى سبق لنا التعرض لها .

———

معالجة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها محاسبيا .

هناك طريقتان لمعالجة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها ، إحداهما تربط مخصص الديون المشكوك فيها بالديون التى تعدم فى الفترة المحاسبية التالية ، بينما تعالج الثانية الديون المعدومة مستقلة عن الديون المشكوك فى تحصيلها .

الطريقة الأولى : ربط مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها بالديون المعدومة

تعتمد هذه الطريقة على الهدف الأساسى من تكوين مخصص الديون المشكوك فيها وهو الحيطة ضد الديون المعدومة التى قد تتحقق فى الفترة المحاسبية التالية ، فإذا ما تحققت الديون المعدومة فإنها تحمل على المخصص الذى سبق تكوينه فى العام السابق . ويترتب على ذلك أن الديون المعدومة لا تحمل مباشرة على حساب الأرباح والخسائر ولكنها تحمل على المخصص وقد يكون المخصص كافيا لاستيعابها وقد يكون المخصص غير كافيا لاستيعابها .

ونذكر فيما يلى أمثلة لبيان إستخدام هذه الطريقة : ـ

مثـــال : ظهرت الأرصدة الآتية بميزان المراجعة لمنشأة سعيد أبو السعد فى ٣١/١٢/١٩٦٩ .

منه	له	مفردات
٧٤٠٠		عمـــلاء
٦٠٠		ديون معدومة
	٦٠٠	مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها

فإذا علمت أن المنشأة قررت تكوين مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها بواقع ٥ ٪ من رصيد حساب العملاء . فالمطلوب إجراء قيد اليومية وبيان

أثر ذلك على الحسابات والقوائم المالية .

الحل : يمكن بيان أثر ذلك حسابيا كما يلى : —

جنيه		
٦٠٠	مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها	فى ٢١/١٢/١٩٦٨
٦٠٠ —	ديون معدومه	فى ١ /١٢/١٩٦٩
٠٠٠	فائض أو عجز المخصص	
٢٧٠ —	مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها مطلوب تكوينه هذا العام	
	٧٤٠٠ ٥ ٪	
٢٧٠	المبلغ الواجب تحميله على حساب الأرباح والخسائر	
	فى ٢١/١٠/١٩٦٩ .	

أ ـ قيود اليومية :

٦٠٠ من حـ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها

٦٠٠ إلى حـ/ الديون المعدومة

إثبات إقفال الديون المعدومة فى حساب المخصص

---

٢٧٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

٢٧٠ إلى حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

إثبات تحميل حساب أ. خ بمخصص الديون هذا العام .

بـ الحسابات والقوائم المالية :

منه — حساب العملاء — له

٧٤٠٠	رصيد (أول الفترة)	٧٤٠٠	رصيد (آخر الفترة)
٧٤٠٠		٨٤٠٠	

ح/الديون المعدومة

منه		له	
٦٠٠	رصيد	٦٠٠	من ح/مخصص الديون المشكوك فيها
٢٠٠		٦٠٠	

ح/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

منه		له	
٦٠٠	من ح/ الديون المعدومة	٦٠٠	رصيد (أول الفترة)
٣٧٠	رصيد (آخر الفترة)	٣٧٠	من ح/ ا٠ ح
٩٧٠		٩٧٠	

ح/ ا٠ ح

عن السنة المنتهية فى ٣١ / ١٢

منه		له	
٣٧٠	إلى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها		

الميزانية العمــــومية

فى ٦٨/١٢/٣١

أصول		خصوم
	أصول متداولة	
٤٧٠٠	عملاء	
٢٧٠	— مخصص ديون مشكوك فيها	
٧٠٣٠		

حالة زيادة رصيد مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها عن الديون المعدومة

إذا فرضنا فى المثال السابق أن رصيـــد مخصص الديون المشكوك فيها كان ٧٠٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كما يلى : ـ

٧٠٠ رصيد مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها (أو الفترة)
٦٠٠ — ديون معدومه فى ٣١/١٢/٦٩

١٠٠ + فائض المخصص
٢٧٠ — المخصص المراد تكوينه هذا العام

٧٤٠٠ × ٥٪

٢٧٠ المبلغ الواجب تحميله لحساب الأرباح والخسائر فى ٣١/١٢/٦٩

ا ـ قيود اليومية

٦٠٠ من حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها
٦٠٠ إلى حساب الديون المعدومة
إثبات إقفال الديون المعدومة فى حساب المخصص

٢٧٠ من حساب الأرباح والخسائر
٢٧٠ إلى حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها
إثبات ما يحمل لحساب ا . ح هذا العام

ب ـ الحسابات والقوائم المالية

حساب العملاء

٧٤٠٠ رصيد	٧٤٠٠ رصيد (ميزانية)
٧٤٠٠	٧٤٠٠

حساب الديون المعدومة

منه	له
٦٠٠ زصيد	٦٠٠ من ح/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها
٦٠٠	٦٠٠

حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها

منه	له
٦٠٠ من ح/ ديون معدومة	٧٠٠ رصيد (أول الفترة)
٢٧٠ رصيد (آخر المدة)	٢٧٠ من ح/ أ٠ح
٩٧٠	٩٧٠

ح/ الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ١٢/٣١

منه	له
٢٧٠ إلى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها	

الميزانية العمومية عن السنة المنتهية فى ١٢/٢١

أصول	خصوم
اصول متداولة	
٧٤٠٠ عملاء	
٣٧٠ — مخصص ديون مشكوك فيها	
٧٠٣٠	

حالة نقص رصيد مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها عن الديون المعدومة :

إذا فرضنا فى المثال السابق أن مخصص الديون المشكوك فيها كان ٥٠٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كما يلى :

جنيه

٥٠٠ رصيد مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فى أول الفترة

٦٠٠ ـ ديون معدومة فى ٦٩/١٢/٣١

١٠٠ ـ عجز المخصص يرحل إلى حـ/ الأرباح والخسائر فى ٦٩/١٢/٣١

٣٧٠ المخصص المراد تكوينه هذا العام وتحمل لحساب ا.ح فى ٦٩/١٢/٣١

٧٤٠٠ × ٥٪

١ ـ القيود اليومية

من مذكورين

٥٠٠ حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

١٠٠ حـ/ الأرباح والخسائر

٦٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

إثبات إقفال الديون المعدومة هذا العام

٣٧٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

٣٧٠ إلى حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها

إثبات تحميل حـ/ ا. ح مخصص هذا العام

ب — الحسابات والقوائم المالية :

منه — حساب العملاء — له

منه		له	
٧٤٠٠	رصيد	٧٤٠٠	رصيد (ميزانية)
٧٤٠٠		٧٤٠٠	

منه — حساب الديون المعدومة — له

منه		له	
٦٠٠	رصيد	٥٠٠	من ح/ مخصص الديون المشكوك فيها
		١٠٠	من/ الأرباح والخسائر
٦٠٠		٦٠٠	

منه — حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها — له

منه		له	
٥٠٠	إلى ح / ديون معدومة	٥٠٠	رصيد (أول الفترة)
٢٧٠	رصيد (آخر الفترة)	٢٧٠	من ح / الأرباح والخسائر
٨٧٠		٨٧٠	

حساب الأرباح والخسائر

منه — عن السنة المنتهية فى ١٢/٣١ — له

منه		له	
٥٠٠	الى ح/ ديون معدومة		
٢٧٠	إلى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها		

الميزانية العمومية

أصول		في ١٢/٣		خصوم
	أصول متداولة			
٧٤٠٠	عمـــلاء			
٢٧٠	ـ مخصص ديون مشكوك فيها			
٧٠٣٠	ديون جيدة			

الطريقة الثانية . فصل مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها عن الديون المعدومة

على أساس هـذه الطريقة تحمل الديون المعدومـة مباشرة لحساب الأرباح والخسائر ، أما مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فإنه يسوى مـع المخصص المراد تكوينه هذا العام . فإذا كان رصيد مخصص العـــام الماضى يزيد عن المخصص المراد تكوينه هذا العام يرحل الفرق إلى الجانب الدائن من حساب الارباح والخسائر أما إذا كان مخصص هـــذا العام يزيد عن مخصص العـام الماضى فان الفرق يحمل على حساب الإرباح والخسائر ، أما إذا تساوى رصيد مخصص العام الماضى مع ما يراد تكوينة هذا العام فلا يؤثر ذلك على حساب الأرباح والخسائر .

حالة تساوى رصيد المخصص مع المخصص المراد تكوينه :

إذا فرضنا فى المثال السابق أن رصيد المخصص كانفى بداية الفترة ٢٧٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنية وأن المنشأة ترحل الديون المعدومة مباشره إلى ح/ الأرباح والخسائر فان الوضع يكون كما يلى :

جنيه

٢٧٠ رصيد المخصصفى١/١/١٩٦٩

٢٧٠ المخصص المراد تكوينه فى ٣١/١٠/١٩٦٩

٧٤٠٠ × ٥٪

————

٠٠٠٠

════

ا - قيود اليومية

٦٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٦٠٠ إلى ح/ الديون المعدومة

إثبات تحميل ح/ أ . ح بالديون المعدومة خلال العام

ب - تصوير الحسابات والقوائم المالية

منه — حساب العمـلاء — له

منه: المبلغ	البيان	له: المبلغ	البيان
٧٤٠٠	رصيد	٧٤٠٠	رصيد (ميزانية)
٧٤٠٠		٧٤٠٠	

منه — حساب الديون المعدومة — له

منه: المبلغ	البيان	له: المبلغ	البيان
٦٠٠	رصيد	٦٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر

منه — حساب مخصص الديون المشكوك فيها — له

منه: المبلغ	البيان	له: المبلغ	البيان
٢٧٠	رصيد (آخر المدة)	٢٧٠	رصيد (أول المدة)
٢٧٠			

حساب الأرباح والخسائر

منه — عن السنة المنتهية فى ٦٧/١٢/٣١ — له

منه: المبلغ	البيان	له: المبلغ	البيان
٦٠٠	الى ح/ الديون المعدومة		

الميزانية العمومية

أصول	في ١٩٦٤/١٢/٣١		خصوم
	اصول متداولة		
٧٤٠٠	عمــــلاء		
٣٧٠	ـــ مخصص ديون مشكوك فيها		
٧٠٣٠			

حالة زيادة رصيد المخصص عن المخصص المراد تكوينه :

إذا فرضنا فى المثال السابق أن مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها كان يبلغ ٦٠٠ كما هو الحال فى المثال الأصلى فان الوضع يكون كما يلى :ـــ

جنيه

٦٠٠ رصيد المخصص فى بداية الفترة ١٩٦٩/١/١

٢٧٠ ـــ المخصص المراد تكوينه فى ١٩٦٩/١٢/٣١

٧٤٠٠ × ٥٪

٢٢٠ فائض المخصص يرحل الى حساب الأرباح والخسائر ٦٩/١٢/٣١

١ ـــ قيود اليومية

٦٠٠ من حـ/ الارباح والخسائر

٦٠٠ إلى حـ/ الديون المعدومة

إثبات إقفال الديون المعدومة هذه الفترة

٢٣٠ من حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها

٢٣٠ إلى حـ/ الأرباح والخسائر

إثبات ترحيل الفائض فى حساب المخصص إلى حساب أ.ح

حساب العملاء

منه		له	
٧٤٠٠	رصيد	٧٤٠٠	رصيد «ميزانية»
٧٤٠٠		٧٤٠٠	

حساب الديون المعدومة

منه		له	
٦٠٠	رصيد	٦٠٠	من ح/ الارباح والخسائر
٦٠٠		٦٠٠	

حساب مخصص الديون المشكوك فيها

٢٣٠	من ح/ أ.ح	٦٠٠	رصيد
٣٧٠	رصيد (آخر الفترة)		
٦٠٠			

حساب الارباح والخسائر
عن السنة المنتهية فى ١٢/٣١

منه		له	
٦٠٠	إلى ح/ الديون المعدومة	٢٣٠	من ح/ مخصص الديون المشكوك فيها

الميزانية العمومية

أصول		في ١٢/٣١		خصوم
	اصول متداولة			
٧٤٠٠	عملاء			
٣٧٠	ـ مخصص ديون مشكوك فيها			
٧٠٣٠	ديون جيدة			

حالة نقص رصيد المخصص عن المخصص المراد تكوينه:

إذا فرضنا فى المثال السابق أن رصيد حساب المخصص كان ٢٧٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه فان الوضع يكون كما يلى :

جنيه

٢٧٠ رصيد المخصص فى بداية العام ١٩٦٩/١/١

-٣٧٠ المخصص المراد تكوينه فى ١٩٦٩/١٢/٣١

٧٤٠٠ × ٥٪

١٠٠ عجز المخصص يحمل لحساب الأرباح والخسائر فى ٦٩/١/٣١

أ ـــ قيود اليومية :

٦٠٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

٦٠٠ الى حـ/ الديون المعدومة

إثبات اقفال الديون المعدومة هذا العام فى حـ/ أ . خ

١٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

١٠٠ الى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها

إثبات تحميل ح/ أ . ح بقيمة العجز فى ح/المخصص

ب — الحسابات والقوائم المالية:

منه — حساب العملاء — له

منه		له	
٧٤٠٠	رصيد	٧٤٠٠	رصيد « ميزانية »
٧٤٠٠		٧٤٠٠	

منه — حساب الديون المعدومة — له

منه		له	
٦٠٠	رصيد	٦٠٠	من ح / الارباح والخسائر
٦٠٠		٦٠٠	

منه — حساب مخصص الديون المشكوك فيها — له

منه		له	
		٢٧٠	رصيد
٣٧٠	رصيد	١٠٠	من ح / الأرباح والخسائر
٣٧٠		٣٧٠	

حساب الارباح والخسائر

منه	عن السنة المنتهية فى ١٢/٣١			له
٦٠٠	الى ح/ديون معدومة			
١٠٠	الى ح/مخصص ديون مشكوك فيها			

الميزانية العمومية

أصول	١٢/٣١			خصوم
	اصول متداولة			
٧٤٠٠	عملاء			
٣٧٠	ـ مخصص ديون مشكوك فيها			
٧٠٣٠	ديون جيدة			

تحصيل الديون المعدومة :

يترتب على إشهار إفلاس التاجر حرمانه من حقوق معينة ينص عليها القانون وذلك إذا كان الافلاس بالتدليس أو التقصير . وقد يحاول التاجر المفلس رد إعتباره وذلك بتسديد الديون التى كانت فى ذمته الماليه .

وفى هذه الحالة تكون المنشاة قد أعتبرت الدين معدوماً فى فترة مالية سابقة ، فاذا تيسر لها تحصيله فيما بعد فى فترة مالية تالية فان ما يحصل يعتبر ايراداً عارضاً للنشأة ويطلق عليها محاسبياً إصطلاح «الديون المبعوثه»

مثال :

كان أحد العملاء مدينا بمبلغ ٢٠٠ جنيه وقد أشهر افلاسه وأعتبرت المنشاة الدين معدوما فى عام ١٩٦٧ ، وقد قام العميل بسداد هذا الدين فى سنة ١٩٦٩ ابراءاً لذمته ورداً لاعتباره والمطلوب اثبات هذه العملية بالدفاتر .

أ — قيود اليومية :

٢٠٠ من ح/ الصندوق

٢٠٠ إلى ح/ الديون المعدومة المحصلة (المبعوثة)

إثبات تحصيل مبلغ سبق اعدامه فى سنة ١٩٦٧

---

٢٠٠ من ح/ الديون المعدومة المحصلة (المبعوثه)

٢٠٠ الى ح/ الأرباح والخسائر

اثبات ترحيل المبلغ الى ح/أ.ج

ب — الحسابات والقوائم المالية :

منه — ح/ ديون معدومة محصلة — لـه

منه		له	
٢٠٠	الى ح/ الارباح والخسائر	٢٠٠	من ح/ الصندوق
٢٠٠		٢٠٠	

ح/ حساب الارباح والخسائر

منه — عن السنة المنتهية فى ١٢/٣١ — له

منه		له	
		٢٠٠	من ح/ ديون معدومة محصلة

رابعا : الجرد والتسويات الجردية لأوراق القبض

أ - جرد أوراق القبض

أوراق القبض التى تدخل ضمن أصول المنشأة تتمثل فيما يلى : -

١ — أوراق قبض بالحفظة : وهذه الأوراق تجرد جرداً فعليا فى نهـــاية الفترة المحاسبية.

٢ — أوراق لدى البنك برسم التحصيل : وتجرد هذة الأوراق عن طريق المصادقة التى ترسل للبنك واشعاره بوجود هذه الأوراق وقيمتها .

٣ — أوراق قبض برسم الرهن:وتجرد هذه الأوراق عن طريق المصادقة التى ترسل للبنك المرهونة لديه هذه الأوراق واشعاره بوجود هذه الأوراق وقيمتها أما أوراق القبض المحـــولة للدائنين أو المخصومة بالبنك فإنهـــا لا تعد من ممتلكات المنشأة ولا تظهر ضمن أوراق القبض بالميزانية العمومية ، وبالنسبة لهذه الأوراق التى لم يحن ميعاد إستحقاقها بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية فإن المنشأة تكون ملزمة بسداد قيمتها إذا توقف المسحوب عليهم عن السداد ولذا يجب أن تظهر الميزانية العمومية هذه المسئولية العرضية وذلك عن طريق مـــلاحظة فى الميزانية يذكر فيها أن هناك أوراق قبض مخصومة لم يحن ميعاد سدادها وبهذا تظهر هذه الملاحظة المسئولية العرضية تجاه هذه الأوراق .

ب - التسويات الجردية لأوراق القبض

بالنسبة للاوراق التى سبق أن خصمتها المنشأة خلال الفترة فإن مصاريف الخصم الخاصة بها ترحل إلى الجانب المدين من حـ / أ . خ كما سبق أن ذكرنا .

أما بالنسبة لأوراق القبض المملوكة للنشأة حتى نهاية الفترة المحاسبية والتى

تكون بالمحفظة أو لدى البنك برسم التحصيل أو برسم الرهن فإن القواعد المحاسبية تملى علينا بأن تظهر هذه الأوراق على أساس قيمتها الحالية فى تاريخ إعداد الميزانية العمومية ، بحيث يكون مخصصا للخصم على أساس الفرق بين القيمة الاسمية لهذه الاوراق وقيمتها الحالية .

ويحسب مخصص الخصم على أساس سعر الخصم السائد فى تاريخ إعداد الميزانية ومتوسط إستحقاق أوراق القبض .

مثال — بلغ رصيد أوراق القبض فى نهاية الفترة المحاسبية ٣٠٠٠ جنيه وكان سعر الخصم السائد فى تاريخ إعداد الميزانية هو ٤ ٪ سنويا وكان متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض أربعة شهور .

فالمطلوب : إجراء القيود اللازمة لتكوين مخصص الخصم وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

الحل — يمكن حساب مخصص الخصم كما يلى :

$$٣٠٠٠ \times \frac{٤}{١٠٠} \times \frac{٤}{١٢} = ٤٠ \text{ جنيه}$$

١ - قيود اليومية

٤٠ من حـ/ الارباح والخسائر

٤٠ إلى حـ/ مخصص الخصم

اثبات تحمل حساب أ . خ مخصص خصم أ . ق

ب ـ الحسابات والقوائم المالية

ح/ أوراق القبض

منه		له	
٣٠٠٠	رصيد	٣٠٠٠	رصيد (ميزانية)
٣٠٠٠		٣٠٠٠	

ح/ مخصص الخصم

منه		له	
		٤٠	من ح/ أ. ح
٤٠	رصيد		
٤٠		٤٠	

ح/ أ. ج

منه		له	
٤٠	الى ح/ مخصص الخصم		

الميزانية العمومية

في ٣١/١٢/ ..

أصول		خصوم
	أصول متداولة	
٣٠٠٠	أوراق قبض	
٤٠	ـ مخصص خصم	
٢٩٦٠	القيمة الحالية لأوراق القبض	

خامسا ــ الجرد والتسويات الجردية للحسابات الجارية بالبنوك

يرسل البنك عادة كشفا دوريا المنشأة يطلق عليه « كشف الحساب الجارى » يبين فيه حركة الايداعات والمسحوبات من رصيد المنشأة بالبنك . ويحرص المحاسب فى نهاية الفترة المحاسبية أن يرسل مصادقة للبنك وفى هذه الحالة يرسل البنك إشعارا للمنشأة يذكر فيه رصيد الحساب الجارى للمنشأة لدى البنك .

وغالبا ما يجد المحاسب أن رصيد الحساب الجارى كما تظهره حسابات المنشأة يختلف عن الرصيد كما يظهره اشعار البنك ويرجع السبب فى اختلاف الرصيدين الى : ــ

١ ــ يكون البنك قد خصم مصاريف من الحساب الجارى المنشأة ولم يصل اشعار الخصم الى المنشأة بعد ، وفى هذه الحالة يجب على المحاسب أن يسجل مصاريف البنك ويقوم بخصمها من الحساب الجارى ويحمل بها حساب الأرباح والخسائر .

٢ ــ قد تكون هناك شيكات حررتها المنشأة وسلمت المستفيدين ولكن حتى نهاية الفترة المحاسبية لم يتقدم المستفيدين بسحبها من البنك ، وفى هذه الحالة تكون الشيكات الصادرة قد قيدت فى دفاتر المنشأة ولم تقيد بعد فى حسابات البنك نظراً لعدم صرفها حتى نهاية الفترة المحاسبية .

٣ ــ قد تكون هناك شيكات واردة المنشأة وقامت بتحويلها للبنك لتحصيلها ولكن لم تحصل بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية ، وفى هذه الحالة تكون المنشأة قد قيدتها فى دفاترها ولم يقيدها البنك بعد فى حساباته .

ولهذه الاسباب يقوم المحاسب فى نهاية الفترة المحاسبية باعـــداد ما يسمى بمذكرة التسوية Reconciliation Statement . والهدف من هذه المذكرة هو تسوية رصيد حساب البنك كما هو وارد باشعار البنك مع رصيد حساب البنك كما تظهره المنشأة وذلك على الأساس الآتى :

xxxx	رصيد حساب البنك كما يظهره إشعار البنك
xxxx	الشيكات الواردة والتى لم تحصل بعد
xxxx	جمـــلة
xxx–	الشيكات الصادرة التى لم تصرف بعد
xxxx	رصيد حساب البنك كما يظهر فى دفاتر المنشأة

مثال :

بلغ رصيد حساب جارى البنك كما تظهره دفاتر المنشأة ٨٠٠٠ جنيه وقـــد أتضح أن الرصيد الجـــارى المنشأة من واقع الاشعار الوارد من البنك مبلغ ٧٨٩٠ جنيه .

وبمراجعة عمليات البنك إتضح الآتى :

١ — أن هناك شيكات صادرة من المنشاة تبلغ قيمتها ٢٠٠ جنيـه لم يتقـدم المستفدين بصرفها حتى نهاية الفترة المحاسبية .

٢ — أن هناك شيكات وردت المنشاة أرسلتها للبنك للتحصيل تبلغ قيمتهـا ٣٠٠ جنيه ولكن البنك لم يحصلها حتى نهاية الفترة المحاسبية .

٣ — أن البنك قد خصم ١٠ جنيه كمصاريف .

والمطلوب : عمل مذكرة تسوية الرصيد الجارى بالبنك .

الحــل :

أولا : اثبات مصاريف البنك :

١٠ من حـ/ مصاريف البنك

١٠ إلى حـ/ الحساب الجارى بالبنك

إثبات مصاريف البنك

---

١٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

١٠ إلى حـ/ مصاريف البنك

إثبات تحميل حساب أ.ج بمصاريف البنك .

ويترتب على ذلك أن يصبح رصيد البنك فى دفاتر المنشأة كما يلى :

منه		حـ/ جارى البنك		له
٨٠٠٠	رصيد		١٠	من حـ/ مصاريف البنك
			٧٩٩٠	رصيد
٨٠٠٠			٨٠٠٠	

ثانيا – مذكرة التسوية

جنيه		
٧٨٩٠		رصيد الحساب الجارى من واقع إشعار البنك
٣٠٠	+	شيكات مرسلة البنك ولم تحصل بعد
٨١٩٠		
٢٠٠	—	شيكات مسحوبة ولم تصرف بعد
٧٩٩٠		رصيد البنك فى دفاتر المنشأة

سادسا : الجرد والتسويات الجردية للخزينة

غالبا ما تحدد المنشأة حد أقصى للنقدية الواجب توافرها بالخزينة وما زاد على ذلك يجب أن يحول إلى الحساب الجارى بالبنك .

وتقوم إدارة المنشأة بجرد الخزينة دورياً للتأكد من عدم وجود إختلاسات أو سرقات .

كما تقوم إدارة المنشأة فى نهاية الفترة المحاسبية بجرد الخزينة وتعد كشفاً بجرد محتويات الخزينة لمعرفة رصيد الجرد الفعلى للصندوق ومطابقته بالرصيد الدفترى لحساب الصندوق وذلك لمعرفة مقدار العجز إن وجد .

هذا ولا يوجد شكل محدد لورقة جرد الخزينة ولكن يجب أن تتضمن محتويات الخزينة من النقود كما يلى :—

كشف جرد الخزينة

في ٢١/١٢/

المفردات	الكمية	المبلغ
	عدد	مليم جنيه
ا- اوراق بنكنوت		
فئة عشرة جنيهات		
فئة خمسة جنيهات		
فئة جنيه واحد		
فئة نصف جنيه		
فئة ربع جنيه		
فئة عشرة قروش		
فئة خمسة قروش		
ب - عملات معدنية		
فئة عشرة قروش		
فئة خمسة قروش		
فئة قرش واحد		
فئة خمسة مليمات		
فئة مليم		
الجملة	××××	××××

وإذا وجدت إدارة المنشأة أن هناك عجزاً في النقدية فيكون صراف الخزينة

هو المسئول عن هذا العجز ويحمل به شخصيا عن طريق القيد الآتى :

من حـ/ الصراف « شخصى »

إلى حـ/ الصندوق

وبهذا نكون قد انتهينا من دراسة الجرد والتسويات الجردية للاصول قصيرة الآجل وتنتقل فى الفصل التالى لدراسة الجـرد والتسويات الجردية للالتزامات وحقوق الملكية.

الالتزامات وحقوق الملكية

انتهينا حتى الآن من دراسة الأسس العامة لجرد عناصر الحسابات المختلفة من إسمية وحقيقية وشخصية والتى تؤثر على القوائم المالية وتبقى لنا استكمالا لهذه الدراسة التعرض لعناصر الخصوم والتى تتمثل فى الالتزامات الخارجية وحقوق الملكية وتختلف عناصر كل من الالتزامات الخارجية وحقوق الملكية عن عناصر الأصول فى أنها لا تؤثر على الحسابات الختامية إلا فى حدود ضيقة وسنتعرض لها بشىء من الايجاز على الصفحات التالية .

اولا : الالتزامات الخارجية .

من دراستنا السابقة رأينا أن الالتزامات تنقسم إلى نوعين من ناحية علاقتها بالمنشأة : —

أ ـ الالتزامات طويلة الأجل وتتمثل فى القروض طويلة الأجل .

ب ـ الالتزامات قصيرة الأجل وتتمثل فى عمليات التمويل التجارى كحساب الموردين وأوراق الدفع والقروض التجارية قصيرة الاجل .

١ ـ جرد الالتزامات طويلة الاجل : ـ

تمتاز الالتزامات طويلة الاجل بأن تاريخ استحقاق سدادها لا يكون فى خلال الفترة المحاسبية التالية ولكنها غالبا ما يكون تاريخ استحقاق سدادها يزيد عن سنة من تاريخ اعداد الميزانية العمومية .

ويجب أن يطابق رصيدها الرصيد الوارد بالكشوف التى ترد من أصحاب هذه القروض أو المصادقات التى ترد منهم. كما يجب أن يراعى مواعيد استحقاق فائدة القروض طويلة الاجل بحيث تجرى التسويات الجردية على الفوائد المستحقة أو المدفوعة مقدما كما سبق ذكره عند جرد الحسابات الاسمية .

٢ ـ جرد الالتزامات قصيرة الأجل : ـ

تنقسم الالتزامات قصيرة الأجل إلى أربعة أقسام رئيسية : ـ

أ ـ التزامات ناشئة عن التمويل التجارى :

وهى الموردين وأوراق الدفع والبنوك التجارية الدائنة ويتم التحقق منها عن طريق كشوف الحساب التى ترد من هؤلاء الأطراف أو المصادقات التى تصل الينا منهم .

ب ـ التزامات ناشئة عن التسويات الجـــردية للحسابات الاسمية وقد سبق التعرض لها خـلال دراستنا لهذه الموضوع والتى تتمثل فى المصروفات المستحقة والايرادات المقدمة .

حـ ـ التزامات ناشئة عن تكوين مخصصات لمقابلة التزامات متوقعة مثـل تلك التى تنشأ عن توقع حدوث خسائر ناتجة من عمليات مرتبطة بها المنشأة ومن أمثلتها ما تتعرض له المنشأة من تعويضات ناتجة عن عقود مع الغير ولهذا يكون لها مخصصات يحمل بها حساب الإرباح والخسائر وتظهر كالتزام فى الميزانيـة .

مثال : تعاقدت منشأة أحمـد السيد مع جامعة الاسكندرية على توريد أثاث مكتبى وينص العقد على أن تتحمل المنشأة غرامة تأخير قدرها ١٠٠ جنيـه عن كل شهر وقد تم توريد الأثاث المطلوب فيما عدا غرفة مكتب ستسلم بعد شهرين من الميعاد المتفق عليه . وقد اتخذت جامعة الاسكندرية فى ٢٥ ديسمبر ١٩٦٨ اجراءات فرض الغرامة .

والمطلوب : اثبات الاجراءات التى تتخذها المنشأة فى آخر السنة المالية عنـد

اعداد القوائم المالية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ ٠

حيث أن هذه الغرامة قد تتحملها المنشأة فى العام القادم وهى ناتجة عن ارتباط فى العام الحالى لذلك لا بد وأن يكون مخصصا للتعويضات لمقابلة هـذه الخسارة ويتم ذلك عن طريق القيد الآتى : ـ

٢٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر	
	٢٠٠	إلى حـ/ مخصص تعويضات الاثاث	

ويظهر أثر ذلك على القوائم المالية كالآتى : ـ

مخصص تعويضات الاثاث

منه		له	
٢٠٠	رصيد دائن « ميزانية »	٢٠٠	من حـ/ الارباح والخسائر
٢٠٠		٢٠٠	

ح/ الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية ٣١/١٢/١٩٦٨

منه		له	
٢٠٠	إلى ح/ مخصص تعويضات الأثاث		

الميزانية العمومية

في ٣١/١٢/١٩٦٨

أصول		خصوم	
		٢٠٠	خصوم متداولة :ـ مخصص تعويضات الأثاث

د ـ التزامات ناتجة عن تحقيق أرباح فى نهاية السنة المالية يترتب عليها حقوق حقوق لمصلحة الضرائب فيما يخصها من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية . وحيث أن المنشأة لم تسدد بعد الضريبة المستحقة حتى نهاية السنة المالية وسوف يتم سدادها فى السنة المالية التالية فيجب اظهار مخصص الضرائب من بين عناصر الالتزامات المتداولة فى الميزانية ويكون المخصص عن طريق تحميل حساب الأرباح والخسائر ويعالج بنفس الطـــريقة التى سبق لنا شرحها فى مخصص التعويضات .

المسئوليات العرضية:

يطلق على الالتزامات العرضية المسئوليات العرضية وهذه المسئوليات لا يكون لها مخصصا بل تذكر فى الميزانية على شكل ملحوظات مثل التزام المنشأة تجـــاه أوراق القبض المخصـومة بالبنك فيذكر كملحوظة فى الميزانية أن هناك أوراق قبض مخصومة بالبنوك قيمتها . . . جنيه .

ثانيا : حقوق الملكية

تتمثل حقوق الملكية فى الحسابات الشخصية لمالك المشروع وهى :

١ حساب رأس المال .

٢ ـ حساب المسحوبات .

٣ ـ الحساب الجارى .

٤ ـ رصيد نتيجة النشاط (رصيد الأرباح والخسائر) ويمثـل حساب رأس المال كما نعلم الأموال التى يخصصها المالك من أمواله الخاصة للوحدة المحاسبية .

أما حسابى المسحوبات والجـارى فهما يمثلان تعامل المالك مع المشروع أى حركة الأموال الخاصة التى يسحبها من المشروع فى صورة نقدية أو عينية أو التى يودعها بالمشروع لفترة قصيرة .

أما رصيد الأرباح والخسائر فهـــو يمثل العائد النهائى الذى حققه المشروع لمالكه خلال الفترة المحاسبية وبالتالى فان نتيجة النشاط هى جزء من حقوق الملكية طالما أنها تحققت فعلا .

وتظهر أرصدة هـــذه الحسابات بالميزانية فى جانب الخصوم دون النظر إلى

رصيدها سواء كان دائنا أو مدينا وذلك بأن تظهر الارصدة الدائنة أولا ثم يطرح منها الارصدة المدينة للوصول إلى صافى حقوق الملكية .

معالجة حسابات حقوق الملكية فى نهاية الفترة المحاسبية :

أولا : حالة عدم إستخدام حساب جارى :

فى هذه الحالة يقفل رصيد حساب المسحوبات ونتيجة النشاط فى حساب رأس المال - ولذلك لايبقى رأس المال ثابتا .

ثانيا : حاله استخدام حساب جارى :

فى هذه الحالة يقفل رصيد حساب المسحوبات ونتيجة النشاط فى الحساب الجارى مع عدم المساس برأس المال . ولهذا يظل رأس المال ثابتا . أما فى حالة حدوث خسائر تزيد عن رصيد الحساب الجارى وتجعل من رصيدة مدينا بمبالغ كبيرة ، فانه يقفل فى رأس المال حتى يعبر الباقى من صافى القيمة الحقيقية لحقوق الملكية .

مثال عام :

فيما يلى أرصدة الحسابات المستخرجة من دفاتر منشأة السيد المصرى الصناعية فى ١٩٦٨/١٢/٣١ .

منه	له	
جنيه	جنيه	
٥٠٠٠		مواد أولية فى ١٩٦٨/١/١
٢٠٠٠٠		مشتريات مواد أولية
١٠٠٠		مصاريف نقل مواد أولية
١٨٠٠٠		أجور عمال صناعية
٥٠٠٠		وقود وقوى محركة
٥٠٠		صيانة
٢٠٠		تصليحات آلات
	٦٠٠	مخصص تصليحات آلات
٧٠٠٠		بضاعة تامة فى ١٩٦٨/١/١
١٠٠٠٠		أجور ومرتبات بيعيه
٧٠٠٠		مصروفات بيعية مباشرة
٣٠٠٠		مصاريف نقل للخارج
	١٢٢٠٠٠	مبيعات
٢٠٠٠		مردودات مبيعات

منه	له	
جنيه	جنيه	
١٠٠٠٠		مرتبات إدارية
٨٠٠٠		مطبوعات
١٠٠٠		ديون معدومة
	١٥٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
٨٠٠		فوائد مدينة
	٤٠٠	إيراد عقار
	٥٠٠	إيراد أوراق مالية
١٠٠٠٠		أراضى ومبانى المصنع
٢٠٠٠٠		آلات
	١٥٠٠٠	مجمع إهلاك آلات
٢١٠٠٠		عمـــلاء
٨٠٠٠		أوراق قبض
١٩٠٠٠		نقدية
٦٠٠٠٠		حسابات جارية بالبنوك
١٣٠٠٠		مسحوبات
	٤٠٠٠	الحساب الجارى لمالك المنشأة
	٢٠٠٠٠	قرض طويل الأجل
	٥٠٠٠	موردين
	٥٠٠٠	أوراق دفع
	١٠٠ر٠٠٠	رأس مال
١٤٥٠٠		أوراق مالية

فإذ علمت أن :

١ — بلغت تكلفة المواد الأولية آخر المدة ٥٠٠٠ جنيه وسعرها فى السوق ٧٠٠٠ جنيه .

٢ — بلغت تكلفة البضاعة التامة آخر المدة ٧٠٠٠ جنيه وسعرها فى السوق ٥٠٠٠ جنيه .

٣ — هناك أجور صناعية مستحقة لم تدفع بعد حتى نهاية السنة الماليه قيمتها ٢٠٠٠ جنيه .

٤ — تبلغ تكلفة المبانى ٥٠٠٠٠ وتستهلك بنسبة ٥ ٪ سنويا بطريقة القسط الثابت

٥ — تستهلك الآلات بنسبة ٢٠ ٪ سنويا بطريقة القسط المتناقص

٦ — تحمل الادارة حساب التشغيل بمخصص تصليحات يبلغ سنويا ٣٠٠ جنيه

٧ — هناك مصروفات بيعية مباشرة مدفوعة مقدما تبلغ ١٠٠٠ جنيه

٨ — بلغت المطبوعات اخر المدة ٢٠٠٠ جنيه .

٩ — أعدم عند الجرد ديون تبلغ قيمتها ١٠٠٠ جنيه وتكون الادارة مخصص للديون المشكوك فيها يبلغ ٥ ٪ من رصيد العملاء

١٠ — تبلغ فائدة القرض طويل الأجل ٥ ٪ سنويا .

١١ — تملك المنشأة عقارا تؤجرة بايجار شهرى قدره ٣٠ جنيه .

١٢ — هناك ايرادات أوراق مالية مستحقة لم تدفع بعد حتى نهاية الفترة المالية تبلغ قيمتها ٢٠٠ جنيه .

١٣ — ترغب الادارة تكوين مخصصا لخصم أوراق القبض على أساس معدل

٥٠ ٪ مع العلم بأن متوسط مواعيد الاستحقاق ٣ شهور

١٤ – ترغب الادارة تكوين مخصص للتعويضات بمبلغ ٣٠٠ جنيه وذلك لمواجه طلب التعويضات المقدم من منشأة السيد أحمد لفسخ الشركة عقدسابق لها

١٥ – ترغب الادارة تكوين مخصصا للضرائب بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه

والمطلوب :

أولا – إجراء التسويات الجردية اللازمة

ثانيا – إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ١٩٦٨/١٢/٣١

حل التمرين

نظرا لأن المنشأة السابقة منشأة صناعيه فان حساباتها الختامية تتكون من الحسابات الآتية :

١ – حساب تشغيل

٢ – حساب متاجرة

٣ – حسات أرباح وخسائر

أولا – التسويات الجردية اللازمة لاعداد حساب التشغيل :

(١) المواد الأولية آخر المدة :

تقوم المواد احر المدة على أساس التكلفة أو السوق أيها أقل ، ونظرا لأن التكلفة هى ٥٠٠٠ جنيه وسعر السوق ٧٠٠٠ جنيه فانها تقوم بالتكلفة ويجري القيد الآتي :

٥٠٠٠ من ح/ مواد أولية (آخر المدة)

٥٠٠٠ إلى ح/ التشغيل

إثبات قيمة المواد الموجودة بالمخازن آخر المدة

ويترتب على هذا القيد أن يظهر حساب مواد أولية (إخر الفترة) كما يلى :

ح/ مواد أولية (٣١/١٢/٦٨)

٥٠٠٠	الى ح/ التشغيل	٥٠٠٠	رصيد (ميزانية)
٥٠٠٠		٥٠٠٠	

٢ — الأجور الصناعية :

هناك أجور صناعية مستحقة تبلغ ٢٠٠٠ جنيه ولذلك يجب أن يحمل حساب التشغيل بالأجور التى تخص الفترة والتى تبلغ ١٨٠٠٠ + ٢٠٠٠ = ٢٠٠٠٠ جنيه على أن يظهر الرصيد المستحق ضمن عناصر الالتزامات بالميزانية

٢٠٠٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠٠ الى ح/ الأجور الصناعية

إثبات تحميل حساب التشغيل بالأجور الصناعية

ويترتب على هذا القيد أن يظهر حساب الأجور الصناعيه كما يلى :

ح/ الأجور الصناعية

١٨٠٠٠	رصيد	٢٠٠٠٠	من ح/ التشغيل
٢٠٠٠	رصيد مستحق (ميزانية)		
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	

٣ - إستهلاك مبانى .

يحتسب الاهلاك فقط على المبانى دون الأراضى ونظراً لعدم تكوين مجمع إهلاك مبانى فيحتسب قسط إهلاك المبانى ويقفل مباشرة فى حساب المبانى كما يلى :

أ ـــ حساب قسط الاهلاك السنوى

٥٠٠٠ × ٥ ٪ = ٢٥٠ جنيه

ب ـــ قيود اليومية العامة :

٢٥٠ من حـ/ إهلاك المبانى

٢٥٠ إلى حـ/ المبانى

إثبات قسط الاهلاك السنوى

---

٢٥٠ من حـ/ التشغيل

٢٥٠ إلى حـ/ إهلاك المبانى

إثبات تحميل حساب التشغيل بقسط الاهلاك

ويترتب على ذلك إظهار حساب المبانى والأراضى كما يلى :

حـ/ الأراضى والمبانى

١٠٠٠٠	رصيد	٢٥٠	من حـ/ إهلاك مبانى
		٩٧٥٠	رصيد (ميزانية)
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

٤ — إهلاك الآلات :

تستهلك الآلات بنسبة ٢٠ ٪ بطريقة القسط كما يلى :

جنيه	
٣٠٠٠٠	تكلفة الآلات
١٥٠٠٠	- مجمع الاهلاك
١٥٠٠٠	صافى القيمة الدفترية
٣٠٠٠	قسط إهلاك (١٥٠٠٠ × ٢٠ ٪)
١٢٠٠٠	

قيد اليومية :

٣٠٠٠		من ح/ التشغيل
	٣٠٠٠	إلى ح/ مجمع إهلاك الآلات

إثبات تحميل حساب التشغيل بقسط الاهلاك

يلاحظ أن حساب الآلات لايتأثر بالقيد السابق نظراً لتوسيط حساب مجمع إهلاك آلات - وبناء على هذا يظهر حساب مجمع إهلاك الآلات كما يلى :

ح/ مجمع إهلاك آلات

١٨٠٠٠	رصيد (ميزانية)	١٥٠٠٠	رصيد
		٣٠٠٠	من ح/ التشغيل
١٨٠٠٠		١٨٠٠٠	

٥ – مخصص التصليحات :

يحمل حساب التشغيل سنوياً بمخصص التصليحات الذى يبلغ ٣٠٠ جنيه على أن يقفل حساب مصروفات التصليحات الفعلية فى حساب مخصص التصليحات كما يلى :

٣٠٠ من ح/ التشغيل

٣٠٠٠ إلى ح/ مخصص التصليحات

إثبات تحميل حساب التشغيل بقيمة المخصص سنوياً

---

٢٠٠ من ح/ مخصص التصليحات

٢٠٠ إلى ح/ مصاريف التصليحات

إثبات إقفال حساب مصاريف التصليحات فى حساب المخصص

ويترتب على هذه القيود إظهار حساب مخصص التصليحات ومصروفات التصليحات كما يلى :

ح/ مصاريف التصليحات

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٠٠	رصيد	٢٠٠	رصيد من ح/ التشغيل
٢٠٠		٢٠٠	

ح/ مخصص التصليحات

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٠٠	إلى ح/ مصاريف تصليحات	٦٠٠	رصيد
٧٠٠	رصيد	٣٠٠	من ح/ التشغيل
٩٠٠		٩٠٠	

وبهذا نكون قد انتهينا من التسويات الجردية الخاصة بحساب التشغيل وتقفل بقية العناصر التى لاتتطلب تسويات جردية فى حساب التشغيل كما يلى :

٣١٥٠٠ من حـ/ التشغيل

إلى مذكورين

٥٠٠٠ حـ/ مواد أولية (أول المدة)

٢٠٠٠٠ حـ/ المشتريات

١٠٠٠ حـ/ مصاريف نقل مواد أولية

٥٠٠٠ حـ/ وقود وقوى محركة

٥٠٠ حـ/ مصاريف صيانة

اثبات اقفال الحسابات الموضحة فى حساب التشغيل

ويظهر حساب التشغيل بالصورة الآتية :

حساب التشغيل

منه   عن السنة المنتهية فى ٢١/١٢/٩٦٨   له

منه		له	
٥٠٠٠	الى حـ/ مواد أولية ١/١/١٩٦٨	٥٠٥٠٠	من حـ/ المتاجرة
٢٠٠٠٠	الى حـ/ المشتريات		
١٠٠٠	الى حـ/ مصاريف نقل المواد		
٢٦٠٠٠			
٥٠٠٠	ـ حـ/ مواد أولية ٣١/١٢/١٩٦٨		
٢١٠٠٠	مواد أولية مستخدمة فى الانتاج		
٢٠٠٠٠	الى حـ/ أجور صناعية		
٥٠٠٠	الى حـ/ وقود وقوى محركة		
٥٠٠	الى حـ/ مصاريف صيانة		
٣٠٠	الى حـ/ مخصص التصليحات		
٢٥٠	الى حـ/ اهلاك مبانى		
٣٠٠٠	الى حـ/ مجمع اهلاك آلات		
٥٠٠٥٠		٥٠٥٠٠	

هذا ويقفل رصيد حساب التشغيل الذى يمثل التكلفة الصناعية للبضاعة التامة إلى حساب المتاجرة وذلك بالقيد الآتى :

٥٠٠٥٠   من حـ/ المتاجرة

     ٥٠٠٥٠   إلى حـ/ التشغيل

اثبات اقفال التكلفة الصناعية للبضاعة التامة فى حـ/ المتاجرة

ثانيا — التسويات الجردية اللازمة لاعداد حساب المتاجرة :

١ — بضاعة تامة فى ١٩٦٨/١٢/٣١ :

تقوم هذه البضاعة على أساس التكلفة أو السوق أيهما أقل ، ونظراً لأن تكلفة البضاعة التامة ٧٠٠٠ جنيه وسعر السوق المقدر لها ٥٠٠٠ جنيه ، لذلك تقوم على أساس سعر السوق (٥٠٠٠ جنيه) عملا بقاعدة التحفظ .

وطبقا لما سبق نجرى قيد اليومية كما يلى :

٥٠٠٠ من حـ/ بضاعة تامة (فى ١٩٦٨/١٢/٣١)

٥٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة التامة آخر المدة

ويترتب على هذا القيد إظهار البضاعة كما يلى :

منه حـ/ بضاعة تامة ١٩٦٨/١٢/٣١ له

٥٠٠٠	إلى حـ/ المتاجرة	٥٠٠٠	رصيد (ميزانية)
٥٠٠٠		٥٠٠٠	

٢ — المصروفات البيعية المباشرة :

نظرا لأن هناك مصروفات بيعية مدفوعة مقدماً قدرها ١٠٠٠ جنيه فتكون قيمة المصروفات البيعية التى تخص الفترة كما يلى :

٧٠٠٠ — ١٠٠٠ = ٦٠٠٠ جنيه

وبذلك يحمل حساب المتاجرة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه مع إظهار مبلغ ١٠٠٠ جنيه

بالميزانية كمدفوعات مقدمه فى جانب الأصول .

ويمكن إجراء قيد اليومية وتصوير حساب المصروفات البيعيه كما يلى :

٦٠٠٠ من ح/ المتاجرة

٦٠٠٠ إلى ح/ مصروفات بيعية مباشره

إثبات تحميل حساب المتاجرة بالمصروفات البيعية المباشرة

ح/ المصروفات البيعية المباشرة

٧٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من ح/ المتاجرة
		١٠٠٠	رصيد (ميزانية)
٧٠٠٠		٧٠٠٠	

ثم نقل بقية العناصر الخاصة بحساب المتاجرة بالقيد الآتى :

٢٠٠٠٠ من ح/ المتاجرة

إلى مذكورين

٧٠٠٠ ح/ بضاعة تامة ١٩٦٨/١/١

١٠٠٠٠ ح/ أجور ومصروفات بيعية

٣٠٠٠ ح/ مصاريف نقل للخارج

٢٠٠٠ ح/ مردودات مبيعات

إثبات اقفال الحسابات الموضحة بحساب المتاجرة

١٢٢٠٠٠ من حـ/ المبيعات

١٢٢٠٠٠ إلى حـ/ المتاجرة

اثبات اقفال حساب المبيعات

ويظهر حساب المتاجرة على الشكل الآتى :

حساب المتاجرة

منه — عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٦٨ — له

منه				له
٧٠٠٠	بضاعة تامة فى ١/١/١٩٦٨		١٢٢٠٠٠	مبيعات
٥٠٠٥٠	الى حـ/ التشغيل		٢٠٠٠	- مردودات مبيعات
١٠٠٠٠	الى حـ/ اجور ومرتبات بيعية	١٢٠٠٠٠		
٦٠٠٠	الى حـ/ مصروفات بيعية مباشرة	٥٠٠٠		من حـ/ بضاعة اخر المدة
٣٠٠٠	الى حـ/ مصاريف نقل للخارج			
٤٨٩٥٠	مجمل الربح			
١٢٥٠٠٠		١٢٥٠٠٠		

وبذلك يتم تحويل مجمل الربح الى حساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتى :

٤٨٩٥٠ من حـ/ المتاجرة

٤٨٩٥٠ إلى حـ/ الأرباح والخسائر

اثبات اقفال مجمل الربح فى حساب الأرباح والخسائر

ثالثا ـ التسويات الجردية اللازمة لاعداد حساب الأرباح والخسائر :

١ — المطبوعات

حيث أن المطبوعات الباقية فى آخر الفترة تبلغ ٢٠٠٠ جنيه فيكون استهلاك المطبوعات الذى يخص الفترة كما يلى :

٨٠٠٠ — ٢٠٠٠ = ٦٠٠٠ جنيه

يحمل هذا المبلغ لحساب الارباح والخسائر أما رصيد المطبوعات فى نهاية الفترة فتظهر فى الميزانية العمومية فى جانب الأصول .

وتجرى قيود اليومية ويظهر حساب المطبوعات كما يلى :

٦٠٠٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

٦٠٠٠ الى حـ/ المطبوعات

اثبات ما يخص الفترة من المطبوعات

حـ/ المطبوعات

٨٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من حـ/ الأرباح والخسائر
		٢٠٠٠	رصيد مدين (ميزانية)
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

٢ — الديون المعدومة :

ظهر عند الجرد ديون معدومة قدرها ١٠٠٠ جنيه تثبت بالقيد الآتى :

١٠٠٠ من حـ/ ديون معدومة

١٠٠٠ إلى حـ/ العملاء

اثبات الديون التى أعدمت عند الجرد فى ١٩٦٨/١٢/٣١

ويترتب على ذلك أن يظهر حساب العملاء والديون المعدومة كما يلى :

منه		ح/ العمـــلاء	له
٢١٠٠٠	رصيد	١٠٠٠	من ح/ ديون معدومة
		٢٠٠٠٠	رصيد مدين (ميزانية)
٢١٠٠٠		٢١٠٠٠	

هذا ويقفل رصيد حساب الديون المعدومة بالكامل فى حساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتى :

٢٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٢٠٠٠ إلى ح/ الديون المعدومة

منه		حساب الديون المعدومة	له
١٠٠٠	رصيد	٢٠٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
١٠٠٠	إلى ح/ العملاء		
١٠٠٠		٢٠٠٠	

٣ ـ مخصص الديون المشكوك فيها :

يحسب المخصص المراد تكوينة على أساس نسبة ٥٪ من رصيدالعملاء (بعد خصم الديون المعدومة كلها) ويقارن بمخصص العام الماضى (الظاهر فى ميزان المراجعة) ويحمل الفرق إلى حساب الأرباح والخسائر كما يلى :

مخصص الديون المشكوك فيها = ٢٠٠٠ × ٥٪ = ١٠٠٠ جنيه

فرق المخصص = ١٥٠٠ — ١٠٠٠ = ٥٠٠ جنيه

ونلاحظ أن المخصص إنخفض هـذا العام عن العام الماضى ومن ثم يقفل الفرق وقدره ٥٠٠ جنيه فى حساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتى :

٥٠٠ من/ مخصص ديون مشكوك فيها

٥٠٠ إلى حـ/ الأرباح والخسائر

إثبات إقفال فرق المخصص فى حساب أ.ح

ويظهر حساب مخصص الديون المشكوك فيها كما يلى .

منه	حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها		له
٥٠٠	إلى حـ/ الأرباح والخسائر	١٥٠٠	رصيـــد
١٠٠٠	رصيد دائن (ميزانية)		
١٥٠٠		١٥٠٠	

٤ ـ فائدة القرض طويل الأجل .

تبلغ فائدة القـرض ٥ ٪ سنويا ويستحق للدائن فائدة عن سنة كاملة تحتسب كما يلى :

٢٠٠٠٠ × ٥ ٪ = ١٠٠٠ جنيه .

ونظرا لأن الفائدة المسددة فعلا تبلغ ٨٠٠ جنيه فيكون هناك فائدة مستحقة تحتسب كما يلى :

١٠٠٠ — ٨٠٠ = ٢٠٠ جنيه .

ويترتب على ذلك أن يحمل حساب الأرباح والخسائر بالفـــوائد التى تخص

الفترة بالكامل مع إظهار الرصيد المستحق فى الميزانية فى الجانب الدائن وبذلك يجرى قيد اليومية ويظهر حساب الفوائد كما يلى:

١٠٠٠ من ح/ حساب الأرباح والخسائر

١٠٠٠ إلى ح/ فوائد مدينة

إثبات تحميل الأرباح والخسائر بفوائد القرض

منه		حساب فوائد مدينة		له
٨٠٠	رصيد		١٠٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
٢٠٠	رصيد دائن (ميزانية)			
١٠٠٠			١٠٠٠	

٥ - إيراد العقار :

يبلغ الايجار السنوى للعقار ٣٠ × ١٢ = ٣٦٠ جنيه ونظرا لأن الايراد المتحصل فعلا هـــو ٤٠٠ جنيه فيكون هناك إيراد مدفوع مقدما يبلغ ٤٠٠ — ٣٠٦ = ٤٠ جنيه لذلك يعلى لحساب الأرباح والخسائر يبلغ ٣٦٠ جنيه بينما يظهر مبلغ ٤٠ جنيه ضمن الالتزامات فى الميزانية العمومية .

٣٦٠ من ح/ ايراد العقار

٣٦٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

إثبات ايراد العقار الذى يخص الفترة

ح/ ايراد العقار

٣٦٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر	٤٠٠	رصيد
٤٠	رصيد دائن (ميزانية)		
٤٠٠		٤٠٠	

٦ ـ ايراد أوراق مالية : هناك ايرادات مستحقة تبلغ ١٠٠ جنيه يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر كافة الايراد الذى يخص الفترة والذى يبلغ ٧٠٠ جنيه ، بينما يظهر الايراد المستحق ضمن أصول الميزانية :

ويجرى القيد اليومية كما يلى :ـ

٧٠٠ من ح/ إيراد أوراق مالية

٧٠٠ إلى ح/ الارباح والخسائر

إثبات ايرادات الفترة من الأوراق المالية

ح/ إيراد الأوراق المالية

٧٠٠	إلى ح/ الارباح والخسائر	٥٠٠	رصيد
		٢٠٠	رصيد مدين (ميزانية)
٧٠٠		٧٠٠	

٧ ـ مخصص خصم أوراق القبض : يحسب المخصص كالآتى :ـ

$$٨٠٠٠ \times ٥ \% \times ٢/١٢ = ١٠٠ \text{ جنيه .}$$

ويحمل لحساب الارباح والخسائر بالقيد الآتى :ـ

١٠٠ من حـ/ الأرباح والخسائر

١٠٠ الى حـ/ مخصص خصم أوراق القبض

إثبات تحميل الفترة بمخصص خصم أ. قبض

حساب مخصص خصم أوراق القبض

١٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	١٠٠	من حـ/ الارباح والخسائر
١٠٠		١٠٠	

٨ ـ مخصص التعويضات ومخصص الضرائب : يحمل حساب الارباح والخسائر بهذه المخصصات بالقيد الآتى : ـ

٧٣٠٠ من حـ/ الارباح والخسائر

إلى مذكورين

٣٠٠ حـ/ مخصص التعويضات

٧٠٠٠ حـ/ مخصص ضرائب

إثبات تحميل حساب أ.خ بالمخصصات الموضحة

وتظهر الحسابات كما يلى : ـ

حـ/ مخصص تعويضات

٣٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	٣٠٠	من حـ/ الارباح والخسائر
٣٠٠		٣٠٠	

ح/ مخصص ضرائب

٧٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	٧٠٠	من ح/ الارباح والخسائر
٧٠٠		٧٠٠	

ثم يعد حساب الأرباح والخسائر كالآتى :ـ

ح/ الأرباح والخسائر

عن السنة المنتهية فى ١٩٦٨/١٢/٣١

منه			له
١٠٠٠٠	إلى ح/ مرتبات إدارية	٤٨٩٥٠	من ح/ المتاجرة (مجمل الربح)
٦٠٠٠	إلى ح/ مطبوعات	٣٦٠	من ح/ ايراد العقار
٢٠٠٠	إلى ح/ ديون معدومة	٧٠٠	من ح/ إيراد اوراق مالية
١٠٠٠	إلى ح/ فوائد مدينة	٥٠٠	من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها
١٠٠	إلى ح/ مخصص خصم أوراق قبض		
٣٠٠	إلى ح/ مخصص تعويضات		
٧٠٠٠	إلى ح/ مخصص ضرائب		
٢٤١١٠	صافى الربح		
٥٠٥١٠		٥٠٥١٠	

سابعا : معالجة حسابات حقوق الملكية :

نظرا لأن المالك يخصص حساب جارى فإن نتيجة النشاط تقفل فى الحساب الجارى كما يقفل حساب المسحوبات فى الحساب الجارى على أن يبقى رأس المال ثابتا ولذلك تجرى القيود الآتية :ـ

٢٤١١٠ من حـ/ الارباح والخسائر (صافى الربح)

٢٤١١٠ الى حـ/ الحساب الجارى

إقفال صافى الربح فى حساب جارى صاحب المنشأة

١٣٠٠٠ من حـ/ الحساب الجارى

١٣٠٠٠ الى حـ/ المسحوبات

اقفال مسحوبات المالك خلال العام فى الحساب الجارى

ويظهر الحساب الجارى بالصورة الآتية :ـ

حـ/ جارى المالك

منه　　　　　　　　　　　　　　　　له

١٣٠٠٠	الى حـ/ المسحوبات	٤٠٠٠	رصيد
١٥١١٠	رصيد دائن (ميزانية)	٢٤١١٠	من حـ/ الارباح والخسائر
٢٨١١٠		٢٨١١٠	

خامسا : اعداد الميزانية العمومية :

تحتوى الميزانيه العمومية على الارصدة الباقية الدائنة والمدينة على أن تبوب وفقا للقواعد المحاسبية وتأخذ الميزانية العمومية الشكل الآتى :ـ

الميزانية العمومية

عن السنة المنتهية ٣١/١٢/١٩٦٨

أصول

البيان		
أصول ثابتة :		
مباني وأراضي		٩٧٥٠
آلات	٣٠٠٠٠	
- مجمع اهلاك	١٨٠٠٠	١٢٠٠٠
مجموع الأصول الثابتة		٢١٧٥٠
أصول متداولة		
مواد أولية ٣١/١٢/٦٨	٥٠٠٠	
بضاعة تامة ٣١/١٢/٦٨	٥٠٠٠	
مطبوعات	٢٠٠٠	
٢٠٠٠٠ عملاء		
١٠٠٠ مخصص ديون		
— مشكوك فيها		
عملاء	١٩٠٠٠	
٨٠٠٠ أوراق قبض		
١٠٠ - مخصص خصم		
القيمة الحالية لأوراق قبض	٧٩٠٠	
أوراق مالية	١٤٥٠٠	
نقدية	١٩٠٠٠	
حسابات جارية بالبنوك	٦٠٠٠٠	١٣٢٤٠٠
أرصدة مدينة أخرى		
مصروفات بيعية مقدمة	١٠٠٠	
ايراد أ. مالية مستحقة	٢٠٠	١٢٠٠
		١٥٥٣٥

خصوم

البيان		
حقوق الملكية		
رأس مال	١٠٠٠٠٠	
حساب جاري	١٥١١٠	
إجمالي حقوق الملكية		١١٥١١٠
إلتزامات طويلة الآجل		
قروض طويل الآجل		٢٠٠٠٠
التزامات متداولة		
موردين	٥٠٠٠	
أوراق دفع	٥٠٠٠	
مخصص تعويضات	٣٠٠	
مخصص تصليحات	٧٠٠٠	
مخصص ضرائب	٧٠٠	
أجور صناعية مستحقة	٤٠٠٠	
ايجار عقار مقدم	٤٠	
فوائد مستحقة	٢٠٠	٢٠٢٤٠
		١٥٥٣٥٠

أسئلة نظرية

١ — كيف يتم تخصيص تكلفة الأصول الثابتة على الفترات المحاسبية .

٢ — ينتج الاهلاك من ثلاثة عوامل.

الاستخدام ، مرور الزمن ، القدم الفنى .

تناول بالشرح العوامل الثلاثة .

٣ — « تعامل المصروفات الايرادية المؤجلة معاملة الأصول الثابتة القابلة للاهلاك » تناول هذه العبارة بالشرح .

٤ — يطبق المحاسب قاعدة التحفظ عند تقييمه المخزون السلعى فى آخر المدة المحاسبية،اشرح هذه العبارة مبينا أهمية تقويم المخزون لأغراض إعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية .

٥ — تناول بالشرح الطرق المختلفة لمقارنة التكلفة بسعر السوق حتى يمكن تقويم المخزون وفقا لقاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل .

٦ — إن لديون الجيدة هى التى تعد فقط من أصول المشروع.أذكر الخطوات التى يقوم بها المحاسب حتى يصل الى الديون الجيدة .

٧ — « تظهر أوراق القبض بالميزانية على أساس قيمتها الحالية فى تاريخ إعداد الميزانية » علق على هذه العبارة مبينا كيفية الوصول إلى القيمة الحالية الأوراق القبض .

٨ — تنقسم الالتزامات المتداولة إلى أربعة أقسام رئيسية ، تناول بالشرح أنواع الالتزامات المتداولة وأثر الجرد والتسويات الجردية عليها.

٩ — تناول بالشرح الطرق المحاسبية الخاصة بمعالجة حسابات حقوق الملكية فى نهاية الفترة المحاسبية .

تمارين

١ - ظهـــرت الأرصدة الآتية فى دفاتر منشأة المعارف وذلك فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ : -

٣٥٠٠ عملاء

٦٠٠ ديون معدومة

٢٠٠ خصم مسموح به

وقد أتضح عند الجرد أن :

١ — هناك دين على العميل صفوت تقرر أعدامه ويبلغ ٢٠٠جنيه .

٢ — يراد الاحتياط بالكامل عن الديون المشكوك فى تحصيلها والآتى بيانها :

٥٠٠ جنيه دين على العميل محسن

٤٠٠ جنيه على العميل عصمت

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر التسويات الجردية على هـذه الحسابات وتصوير أى حسابات يتطلبها الجرد .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ١٩٦٨/١٢/٣١ .

٢ - ظهرت الأرصدة الآتية فى دفاترمنشأة التعاون وذلك فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٨

أرصدة مدينة

٤٠٠٠ عملاء

٣٠٠ ديون معدومة

٥٠٠ خصم مسموح به

أرصدة دائنة

١٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها

٣٠٠ مخصص خصم مسموح به

٤٠ ديون معدومة محصلة (مبعوثة)

فاذا علمت أنه عند الجرد يتبين الآتى :

١ — هناك ديون معدومة عند الجرد بلغت قيمتها ٥٠٠ جنيه .

٢ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ٥ ٪ من رصيد الذمم .

٣ — يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من الذمم (يقرب لأقرب جنيه .

والمطلوب:

١ — تصوير الحسابات السابقة وتلك التى تتأثر بالتسويات الجردية السابقة مع بيان أثر هذه التسويات على تلك الحسابات .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

٣ — الآتى الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت ذلك فى أول ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

٥٠٠٠ عملاء

٢٠٠ ديون معدومة

١٠٠٠ أوراق قبض

٤٠٠	خصم مسموح به
١٠٠	ديون معدومة محصلة
٣٨٠٠	مبيعـــات
٢٠٠	مردودات مبيعات
١٠٠٠	بنك وصندوق
١٥٠	مخصص ديون مشكوك فيها

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ :

١ — بلغت المبيعات الآجلة ٢٠٠٠ جنيه والنقدية ١٢٠٠ .

٢ — بلغت تسديدات العملاء ١٤٠٠ بعد خصم نقدى ٢٠٠ .

٣ — بلغت الديون المعدومة ١٠٠ جنيه .

٤ — بلغت مجموع الأوراق التجارية التى قبلها العملاء ٩٢٠ جنيه .

٥ — بلغت مجموع الأوراق التجارية التى سددت ٣٠٠ جنيه والتى رفضت ٢٠٠ جنيه وكانت مصاريف البروتستو ٢٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند الجرد إتضح الآتى :

١ — تم إعداد دين مستحق على العميل فوزى وقدره ٢٠٠ جنيه .

٢ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ٢٥٠ جنيه .

٣ — يراد تكوين مخصص للخصم المصرح به بمبلغ ٢ ٪ من العملاء (قرب لأقرب جنيه) .

والمطلوب:

١ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر فى آخر ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية على هذه الحسابات .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ١٩٦٨/١٢/٣١ .

٤ — ظهرت الأرصدة الآتية في ميزانية إحدى المنشآت وذلك في ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

أصول				خصوم
	٥٠٠٠	عملاء		
	٢٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها		
٤٨٠٠				
٥٠٠		أوراق قبض		

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

١ — بلغ مجموع دفتر يومية المبيعات ٣٠٠٠ جنيه ودفتر مردودات المبيعات ٥٠٠ جنيه .

٢ — بلغ مجموع دفتر يومية أوراق القبض ١٠٠٠ جنيه .

٣ — بلغت المبيعات النقدية خلال العام ٢٥٠٠ جنيه .

٤ — بلغت المتحصلات النقدية من العملاء ١٨٠٠ جنيه بعد خصم نقدى قدره ٢٠٠ جنيه .

٥ — بلغت الديون المعدومة خلال العام ٣٠٠ جنيه .

٦ — بلغت قيمة أوراق القبض المسددة خلال العام ٧٠٠ جنيه .

٧ — بلغت قيمة أوراق القبض التي رفضت خلال العام ٤٠٠ جنيه وقد بلغت مصاريف البروتستو عن هذه الأوراق ١٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند الجرد إتضح الآتي :

١ — تقرر إعدام دين جديد عند الجرد على العميل نوح وقدره ٣٥ جنيه.

٢ — بلغت الديون المشكوك في تحصيلها ١٠ ٪ من العملاء (قرب لأقرب جنيه) .

والمطلوب:

١ — تصوير الحسابات الآتية كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ :

ح/ العملاء ، ح/ ديون معدومة ، ح/ مخصص الديون المشكوك فيها ، ح/ أوراق القبض .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات السابقة .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٥ — الآتي الأرصدة المستخرجة من دفاتر منشأة الحوشي وذلك في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

٣٠٠٠	عملاء
٢٠٠	ديون معدومة

وقد اتضح عند الجرد فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ أن :

١ - هناك ديون معدومة عند الجرد قدرها ١٠٠ جنيه

٢ - بلغت الديون المشكوك فى تحصيلها ٣٠٠ جنيه

وفى السنة التالية أتضح أن رصيد العملاء فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ ٥٠٠٠ جنيه وأن الديون المعدومة خلال هذا العام بلغت ٤٠٠ جنيه .

وقد أتضح عند الجرد فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ أن :

١ - هناك ديون معدومة عند الجرد بلغت ١٠٠ جنيه .

٢ - يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ١٠ ./ من العملاء .

المطلوب :

١ - تصوير ح/العملاء و ح/ الديون المعدومة وح/ مخصص الديون المشكوك فيهافى عامى ١٩٦٨ ، ١٩٦٩ .

٢ - بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانيةالعموميةفى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ ، و٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٦ - الآتى الأرصدة المستخرجة من دفاتر منشأة الصالون الأحمر وذلك فى ١٩٦٩/١٢/٣١ .

٦٠٠٠ عملاء

٥٠٠ ديون معدومة

٤٠٠ خصم مسموح به

٢٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها

١٠٠ مخصص خصم مسموح به

فاذا علمت أنه عند الجرد فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ اتضح الآتى :

١ - تقرر إعدام دين جديد على العميل أحمد بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

٢ - هناك خصم مسموح به لم يثبت بالدفاتر قدره ٣٠٠ جنيه .

٣ - بلغت الديون المشكوك فى تحصيلها ٣٠٠ جنيه .

٤ - يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٢ ٪ من العملاء .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية الخاصة بالتسويات الجردية التى تمت فى آخر ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ - تصوير الحسابات السابقة وبيان أثر التسويات الجردية عليها .

٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩

٧ — اتضح عند إعداد قوائم الجرد لمنشأة بكرى لتجارة الأقمشة وذلك فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ . وتمهيدا لإعداد الحسابات الختامية والميزانية أن :

١ - البضاعة بالمخازن الرئيسية : قيمتها حسب سعر التكلفة ٩٠٠٠ جنيه وحسب سعر الشراء من السوق ٦٤٠٠ جنيه .

٢ - البضاعة لدى فروع المنشأة بالاقاليم : قيمتها حسب سعر التكلفة ٥٠٠٠ جنيه وحسب سعر شرائها من السوق ٢٨٠٠ جنيه .

٣ - البضاعة المستوردة من الخارج وما زالت بمخازن الاستيداع بالجمارك قيمتها حسب فواتير الشراء ٢١٠٠ جنيه .

٤ — أن هناك بضاعة مباعة لبعض العملاء قيمتها حسب فواتير البيع ٨٥٠ جنية مازالت بالمخازن رغم إثباتها بدفاتر المنشأة على إنها مبيعات . وكان سعر تكلفة هذة البضاعة ٧٨٠ جنيه .

٥ — هناك بضاعة امانة طرف بعض الوكلاء تكلفتها ١٢٠٠ جنيه وقيمتها حسب الفواتير الصورية ٢٠٠٠ جنيه

والمطلوب:

١ — حساب قيمة البضاعة التى تظهر بحساب البضاعة آخر المدة فى تاريخ ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — إجراء قيد اليومية لإثبات بضاعة آخر المدة .

٣ — بيان أثر هذه العملية على الحسابات الختامية والميزانية العموميه فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٨ — تعد إحدى المنشآت حساباتها الختامية السنوية فى ٣١ ديسمبر من كل عام. وفى سنة معينة وافق ٣١ ديسمبر أحد أيام الأعياد وبما تعذر اجراء عملية جرد البضاعة . وقد تم الجرد فى يوم ٤ يناير من السنة التالية وقد بلغت قيمة البضاعة الموجودة بالمخازن فى ذلك التاريخ ٢٥٠٠ جنيه وقد اتضح أن :

١ — المبيعات خلال الفترة من أول يناير إلى ٤ يناير ٦٠٠ جنيه وأن المنشأة تحدد نسبة تحمل ربح قدرها ٢٥ ٪ من سعر البيع .

٢ — المشتريات خلال الفترة من أول يناير إلى ٤ يناير ٣٠٠ جنية وأن من بين هذه البضاعة ما قيمته ١٠٠ جنيه لم يصل إلا بعد ٤ يناير وبعد اتمام عملية الجرد .

والمطلوب :

تحديد قيمة بضاعة آخر المدة والتى كان من المقرر أن تكون بالمخازن فى ٣١ ديسمبر .

٩ — إتضح فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ أن الرصيد الدفترى لحساب الصندوق فى دفاتر منشأة حمدى ١٠٠٠ جنيه . وعند إجراء الجرد الفعلى للخزينة اتضح أن النقدية الموجودة فعلا فى الخزينة ٩٩٠ جنيه وقد قررت المنشأة تحميل الصراف بهذا العجز .

والمطلوب :

١ — تصوير ح/الصندوق كما يظهر فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ مع بيان أثر التسويات الجردية التى تمت فى ذلك التاريخ .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

١٠ — كان رصيد ح/ البنك بدفاتر احدى المنشآت فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ ، ١٥٠٠ جنيه (مدين) . ولكن عند استلام كشف الحساب من البنك فى ذلك التاريخ اتضح أن الرصيد كما يظهر، كشف الحساب ١٢٠٠ جنيه (دائن). وبمطابقة العناصر الواردة بكشف الحساب مع العناصر المثبتة بالدفاتر اتضح أن :

١ — هناك مصاريف وفوائد مدينة قدرها ١٠ جنيه لم تثبت بالدفاتر .

٢ — أن هناك شيكات مستلمة من العملاء بمبلغ ٦٠٠ جنيه قد أثبتت فى ح/

البنك بالدفاتر ولكن هذه الشيكات لم ترسل الى البنك لتحصيل قيمتها وايداعها بالحساب الجاري ومازالت لدى المنشأة .

٣ — أن هناك شيكات مسحوبة لموردين بمبلغ ٣١٠ جنيه.وقد قيدت بدفتر اليومية ورحلت الى ح/ البنك بدفتر الاستاذ . ولكن هذه الشيكات لم تقدم حتى الآن لصرفها من البنك .

والمطلوب :

١ — تصوير ح/ البنك كما يظهر بدفاتر المنشأة وذلك بعد اجراء التسويات الجـــردية .

٢ — اعداد مذكرة التسوية الخاصة بحساب البنك وذلك لغرض مطابقة رصيد ح/ البنك بالدفاتر مع رصيد ح/ البنك كما هـــو وارد بكشف الحساب المستلم من البنك .

١١ — فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ كانت أوراق القبض بمنشأة وجدى كما يلى :

١ - أوراق قبض بالمحفظة

جنيه	
٢٠٠	كمبيالة مسحوبة على العميل بسيونى تستحق السداد فى أول مارس سنة ١٩٧٠ .
٣٠٠	كمبيالة مسحوبة على العميل هشام تستحق السداد فى أول ابريل سنة ١٩٧٠ .
١٠٠	سند أذنى محرر من العميل مصطفى يستحق الدفع فى أول فبراير سنة ١٩٧٠ .

٢ - أوراق القبض برسم التحصيل

٣٠٠ كمبيالة محولة من العميل زكى ومسحوبة على خيرت تستحق السداد في ١٠ مايو سنة ١٩٧٠ .

١٠٠ كمبيالة مسحوبة على العميل على وتستحق السداد في ٢٠ مارس سنة ١٩٧٠ .

فإذا علمت ان المنشأة قررت إظهار هذه الأوراق بقيمتها الحالية ، وأن سعر خصم الأوراق التجارية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ كان ٦ ٪ .

والمطلوب :

١ — إعداد قائمة جرد أوراق القبض في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — تحديد مخصص خصم أوراق القبض .

٣ — إجراء قيد اليومية لاثبات هذا المخصص .

٤ — تصوير ح/ أوراق القبض و ح/ أوراق القبض برسم التحصيل كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٥ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

١٢ — ظهرت الأرصدة الآتية بدفاتر منشأة الإخلاص لصاحبها محمد علوان وذلك في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٦٠٠		أوراق قبض
٤٠٠		أوراق قبض لدى البنك برسم التحصيل
	٢٠	مخصص خصم أوراق قبض

فاذا علمت أنه عند الجرد إتضح أن :

١ — متوسط تاريخ إستحقاق أوراق القبض الباقية بالمحفظة هو أول ابريل سنة ١٩٧٠ .

٢ — متوسط تاريخ إستحقاق أوراق القبض المرسلة للبنك للتحصيل هو أول مايو سنة ١٩٧٠ .

٣ — أن سعر خصم الأوراق التجارية هو ٦ ٪ .

والمطلوب

١ — تحديد قيمة مخصص خصم الأوراق التجارية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩

٢ — إجراء قيد اليومية الخاص بتعديل مخصص خصم أوراق القبض .

٣ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ وبيان أثر التسويات الجردية عليها .

٤ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

تمارين عامة على الجـــرد

١ ـ الآتى ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر منشأة سمير الصبان وذلك فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ ٠

	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة
بضاعة أول المدة		١٠٠٠
آلات		٤٠٠٠
أثاث		٣٠٠٠
عمـــلاء		٤٥٠٠
موردون	٣٠٠٠	
مشتريات		٥٠٠٠
ديون معدومة		١٠٠
خصم مسموح به		٤٠٠
مجمع إهلاك الآلات	١٠٠٠	
مبيعـــات	٩٠٠٠	
نقل للداخل		٢٠٠
نقل للخارج		٣٠٠
إيجـــار		٥٠٠
مردودات مشتريات	١٠٠٠	
مردودات مبيعات		١٢٠٠
نور ومياه		٢٠٠
مهـايا		١٠٠٠
إعـــلان		١٠٠
مسحوبات		٧٠٠
بنك وصندوق		١٣٠٠
مسحوبات		١٣٠٠
أوراق قبض		٢٠٠٠
أوراق دفع	٣٠٠٠	
رأس المال	٩٥٠٠	
	٢٦٥٠٠	٢٦٥٠٠

فاذا علمت أنه عند الجرد إتضح الآتى.

١ - قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه حسب سعر التكلفة ، ٢٥٠٠ جنيه حسب سعر السوق .

٢ - تقرر إعدام دين عند الجرد قدره ٢٠٠ جنيه .

٣ - تقرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها يبلغ ٥ ٪ من العملاء .

٤ - الإيجار الشهرى ٤٠ جنيه والمهايا الشهرية ١٠٠ جنيه .

٥ - فاتورة نور شهر ديسمبر سنة ٦٩ وقدرها ١٠ جنيه لم تدفع بعد .

٦ - تستهلك الأصول الثابتة بمعدل ١٠ ٪ قسط ثابت .

والمطلوب .

١ - تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ - إعداد الميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٣ - الآتى الأرصدة المستخرجة من دفاتر مصانع على أبو الحسن ، كما تظهر فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٥٠٠٠ آلات

٣٠٠٠ أثاث

٤٠٠٠ عملاء

٢٠٠٠ موردين

١٠٠٠ مواد أولية أول المدة

١٥٠٠	بضاعة تحت التشغيل أول المدة
١٨٠٠	بضاعة تامة الصنع أول المدة
٤٠٠	ايجـــار
٢٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
٣٠٠٠	مشتريات مواد أولية
١٨٠٠	أجور صناعية
١٠٠	نقل للداخل
٣٠٠	نقل للخارج
١٢٠٠٠	مبيعات
٨٠	مخصص خصم مسموح به
٣٠٠	ديون معدومة
٨٠٠	مسحوبات
٢٠٠	خصم مسموح به
١٠٠٠	مرتبات الموظفين
١٢٠	خصم مكتسب
١٤٠٠	مكافآت مهندسين
١٠٠	نور ومياه
٣٠٠	مصاريف تصليحات آلات
٢٥٠٠	نقدية بالصندوق والبنك
٢٠٠	اعـــلان
؟؟	رأس مال

فاذ علمت انه عند الجرد إتضح أن :

١ — قدرت المواد الأولية آخر المدة بمبلغ ١٥٠٠ جنيه . والبضاعة تحت التشغيل بمبلغ ١٧٠٠ جنيه والبضاعة تامة الصنع بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .

٢ — الإيجار الشهرى قدره ٤٠ جنيه ويقسم بين المصنع والادارة مناصفة.

٣ — تقسم مصاريف النور والمياة بين المصنع والإدارة بنسبة ١ : ٢ .

٤ — تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ١٠ ٪ سنويا على الرصيد .

٥ — تقرر إعدام ديون معدومة عند الجرد تبلغ ٢٠٠ جنيه

٦ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ١٠ ٪ من العملاء ومخصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من العملاء (قرب لأقرب جنيه) .

٧ — هناك أجور مستحقة لم تدفع قيمتها ٢٠٠ جنيه .

والمطلوب:

١ — إعداد ميزان المراجعة فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ واستخراج قيمة رأس المال .

٢ — تصوير الحسابات الختامية لمصانع على أبو الحسن عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٣ — إعداد الميزانية العمومية لهذه المصانع فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٣ — ظهرت الأرصدة الآتية فى دفاتر منشأة أحد بسيونى وذلك فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٥٩ .

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٤٠٠٠	٣٠٠٠	أوراق قبض وأوراق دفع
٥٠٠٠	٨٠٠٠	مشتريات ومبيعات
٢٠٠	٤٠٠	مردودات مشتريات ومردودات مبيعات
١٠٠		نقل للداخل
٤٠٠		نقل للخارج
٣٠٠٠		اثاث
٥٠٠٠		مبانى واراضى (الاراضى قيمتها ١٠٠٠ جنيه)
١٠٠٠		بضاعة اول المدة
	١٠٠٠	مجمع إهلاك اثاث
	٢٠٠٠	مجمع إهلاك المبانى
٤٠٠٠	٢٠٠٠	عملاء وموردين
٣٠٠		ديون معدومة
	٥٠	مخصص خصم اوراق قبض
	١٥٠	ديون معدومة محصله (مبعوثة)
٥٠٠		صندوق
	٨٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
٤٠٠		مسحوبات
٦٠٠		اعلان
١٠٠		عمولة وكلاء شراء
٤٠٠		عملاء وكلاء بيع
٢٠٠		نور ومياه
١٣٠٠		مصاريف ادارية
٢٠		مصاريف بنك
	٢٠٠٠	قرض
٣٠		فائدة قرض
٥٥٠		بنك جارى
	٦٧٠٠	رأس مال
٢٧١٠٠	٢٧١٠٠	

فإذا علمت أنه عند الجرد اتضح أن :

١ — قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

٢ — إتضح أن هناك بضاعة مشتراة بمبلغ ١٠٠٠ جنيـه قد قيدت فى دفاتر المنشأة ولـكنها مازالت بالطريق ولم تصل حتى اعداد قوائم جرد البضاعة فى ٣١ ديسمبر .

٣ — اتضح أن متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض هو أول ابريل سنة ١٩٧٠ وأن سعر خصم الأوراق التجارية كان ٦ ٪ .

٤ — تستهلك الأصول الثابتة كالآتى :

المبانى بنسبة ٥ ٪ بطريقة القسط الثابت

الأثاث بنسبة ١٥ ٪ بطريقة القسط المتناقص

٥ — اتضح عند الجرد الفعلى للخزينة أن الموجود فعلا فى الخزينة هو ٤٩٥ جنية وقد تقرر تحميل الصراف بهذا العجز .

٦ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ٩٠٠ جنيه .

٧ — بلغت المصاريف الادارية المستحقة ٦٠ جنيه والاعلان المدفوع مقدما ٤٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩

٢ — اعداد الميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٤ — ظهرت الأرصدة الآتية فى دفاتر منشأة فؤاد المليجى وذلك فى أول ديسمبر سنة ١٩٦٩ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٢٠٠٠		أثاث
٤٠٠٠		عملاء (مدينون)
٢٠٠		ديون معدومة
٣٠٠		خصم مسموح به
	٣٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
	٤٣٠	مخصص خصم مسموح به
٤٠٠		أوراق قبض
	٢٥٠٠	مبيعات
٤٠٠		إيجار
٤٢٠		نور ومياه
٤٣٠٠		مهايا
	٤٠٠	كوبونات أوراق مالية
	٣٠٠	ايرادات عقار
٢٠٠٠		الصندوق

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

١ — بلغت المبيعات الآجلة ٣٠٠٠ جنيه والمبيعات النقدية ٢٠٠٠ جنيه .

٢ — بلغت مجموع أوراق القبض التى قبلها العملاء ٤٥٠٠ جنيه .

٣ — بلغت مجموع أوراق القبض التى رفضت فى ميعاد الاستحقاق ٦٠٠ جنيه .

ومصاريف البروتستو التي دفعتها المنشأة عن هذه الأوراق ٥٠ جنيه .

٤ — بلغت مجموع أوراق القبض التي سددت في مواعيد استحقاقها ٤٠٠٠ جنيه .

٥ — بلغت مجموع أوراق القبض التي أرسلت إلى البنك للتحصيل ٢٠٠٠ جنيه .

٦ — بلغت الديون المعدومة خلال الشهر ٣٠٠ جنيه .

٧ — بلغت مجموع يومية مردودات المبيعات خلال الشهر ٢٠٠ جنيه .

٨ — إتضح أن مجموع يومية العملاء بدفتر التحليلية عن شهر ديسمبر ٢٦٠٠ جنيه ، وأن خانة الخصم المسموح به تظهر بمجموع قدره ١٠٠ جنيه .

٩ — بلغت المصاريف التي سددتها المنشأة خلال شهر ديسمبر كالآتي :

٤٠ جنيه إيجار ، ٣٠ جنيه نور ومياه ، ١٠٠ جنيه مهايا .

١٠ — بلغت الايرادات التي حصلتها المنشأة خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩ كالآتي : ٦٠ جنيه ايرادات عقار ، ٣٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية .

فاذا علمت أن عند الجرد تبين أن :

١ — اتضح عنـــد أنه قد تم اشهار افلاس العميل كال وتقرر اعتبار دينه ديون معدمة وكان رصيد حسابه ١١٠ جنيه .

٢ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ١٠ ٪ من العملاء .

٣ — يراد جعل مخصص الخصم المسموح به بنسبة ٥ ٪ من العملاء .

٤ — الايجار الشهرى ٤٠ جنيه .

٥ — فاتورة نور شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩ وقدرها ١٠ جنيه دفعت سنة ١٩٧٠ .

٦ — هنالك سلفة مدفوعة مقدما قدرها ١٥٠ جنيه .

٧ — الإيراد الشهر للعقار ٣٥ جنيه .

٨ — الكربونات الخاصة بالسنة ٧٢٠ جنيه .

٩ — يستهلك الأثاث بمعدل ١٠ ٪ سنويا .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — تصوير ميزان المراجعة فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٣ — بيان أثر التسويات الجزدية على الحسابات السابقة وعلى الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ١٩٦٩/١٢/٣١ .

٥ ـ الآتى ميزان المراجعة فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ لمنشأة فاروق عبد العال:

أرصد ةمدينة	أرصدة دائن	اسم الحساب
١٠٠٠		بضاعة أول المدة
٥٠٠٠	٩٠٠٠	مشتريات ومبيعات
١٠٠		نقل للداخل
٤٠٠		نقل للخارج
٤٠٠٠		آلات
	١٠٠٠	مجمع إهلاك آلات
٥٠٠٠		أثاث
٢٠٠٠		أوراق قبض
٣٠٠٠		أوراق مالية
	١٠٠	مخصص خصم أوراق قبض
٣٠٠٠		الصندوق
١٠٠٠		المسحوبات
٨٠٠٠		مدينون
	٤٩٠٠	دائنون
٥٠٠		ديون معدومة
	٦٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
	٩٠٠	مخصص خصم مسموح به
٢٠٠		خصم مسموح به
	٣٠٠	خصم مكتسب
٥٠٠		ايجار
١٥٠٠		مهايا
	١٨٤٠٠	راس المال
٣٥٢٠٠	٣٥٢٠٠	

فاذا علمت أنه عند الجرد إتضح أن :

١ ـ قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه على أساس سعر التكلفةوبمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على أساس سعر السوق .

٢ ـ هناك بضاعة مشتراه ولم تستلم بعد ولكنها قيدت بالدفاتر قيمتها ٥٠٠ جنيـــه .

٣ ـ هناك بضاعة مباعة إلى العميل نعيم وقد قيدت بدفتر يومية المبيعات ولكن العميل لم يستلمها بعد وما زالت بالمخازن فادرجت ضمن قوائم جرد البضاعة فى آخر العام . وقد إتضح أن قيمة هذه البضاعة ٦٠٠ جنيه على أساس سعر البيع، ٥٠٠ جنيه على أساس سعر التكلفة .

٤ ـ أعدم دين عند الجرد على العميل نبيل قدره ٢٠٠ جنيه .

٥ ـ يراد جعل مخصص الديون المشكوك قيمته ٧٠٠ جنيه .

٦ ـ يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من العملاء .

٧ ـ إتضح أن متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض أول مارس سنة١٩٧٠ وأن سعر خصم الأوراق التجارية فى ذلك التاريخ ٦ ٪ .

٨ ـ إتضح أن النقدية الموجودة فعلا فى الخزينة ٢٩٨٠ جنيه ، وقد تقرر تحميل الصراف بهذا العجز .

٩ ـ يحسب الاهلاك السنوى كالآتى :

الآلات ١٠ ٪ قسط متناقص .

الأثاث ١٠ ٪ قسط متناقص .

١٠ ـ الايجار الشهرى ٤٠ جنيه .

١١ — هناك مهايا مستحقة لم تدفع ٤٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

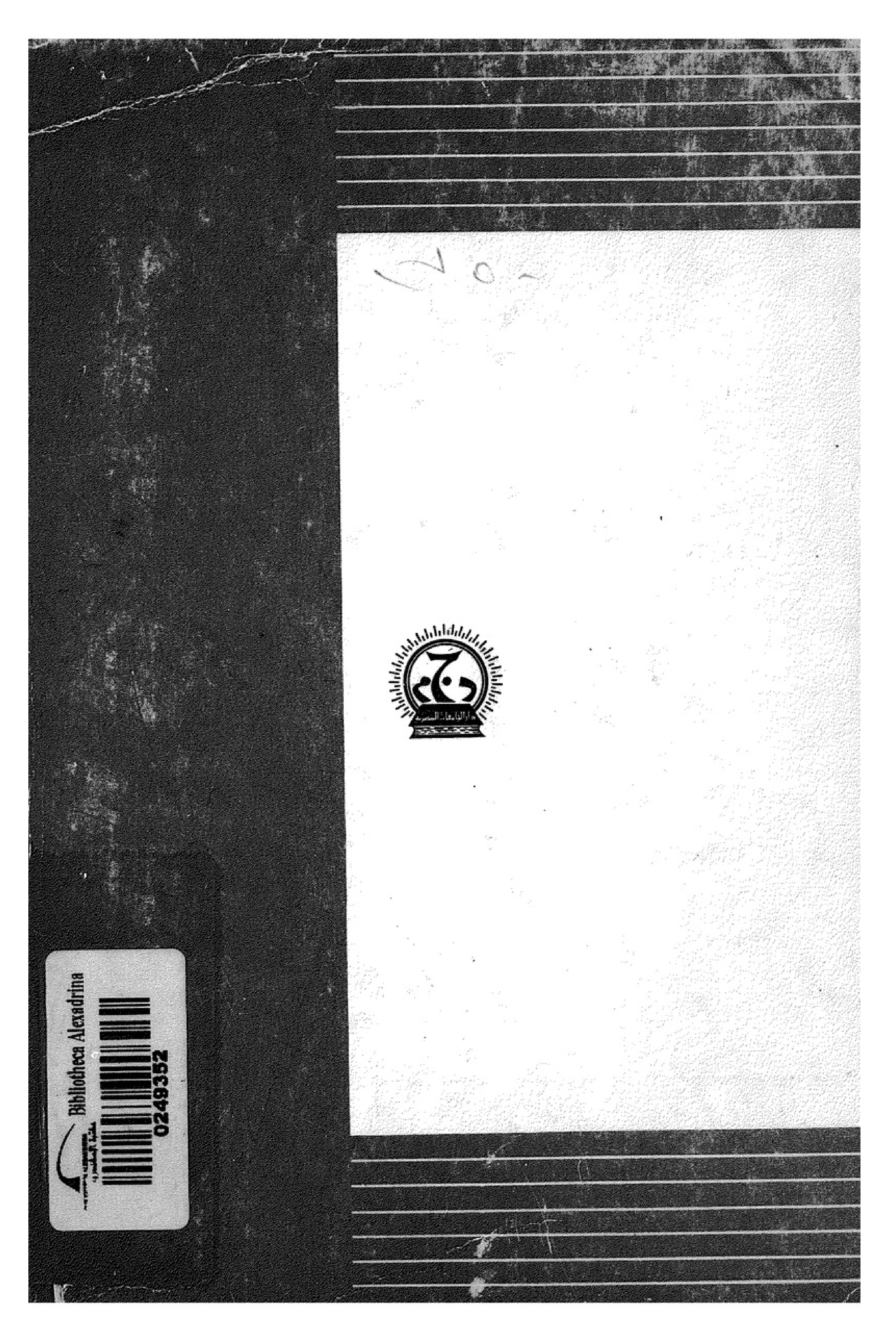
٢ — أعداد الميزانية العمومية فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

محتـــويات الكتاب

الجزء الاول

رقم الصفحة

الجزء الثانى


Bibliotheca Alexandrina
02249352